



**GHID
PRIVIND OBLIGAȚIA DE RAPORTARE A
ARANJAMENTELOR TRANSFRONTALIERE**

(Directiva UE 2018/822 – DAC6)

2021



Cuprins

1. Introducere

1.1 Scop

1.2 Baza legală

2. Aranjament

2.1 Aranjament transfrontalier

2.2 Aranjament transfrontalier raportabil

2.2.1 Aranjament comercializabil

2.2.2 Aranjament personalizat

2.3. Condițiile și termenele schimbului automat obligatoriu de informații

2.3.1 Regula generală

2.3.2 Termene de raportare în anul 2021

3. Semne distinctive

3.1 Testul beneficiului principal

3.2. Categoria A

3.2.1 Semn distinctiv A (1)

3.2.2 Semn distinctiv A (2)

3.2.3 Semn distinctiv A (3)

3.3. Categoria B

3.3.1 Semn distinctiv B (1)

3.3.2 Semn distinctiv B (2)

3.3.3 Semn distinctiv B (3)

3.4. Categoria C

3.4.1 Semn distinctiv C (1)

3.4.2 Semn distinctiv C (2)

3.4.3 Semn distinctiv C (3)

3.4.4 Semn distinctiv C (4)

3.5. Categoria D

3.5.1 Semn distinctiv D (1)

3.5.2 Semn distinctiv D (2)

3.6. Categoria E

[3.6.1 Semn distinctiv E \(1\)](#)

[3.6.2 Semn distinctiv E \(2\)](#)

[3.6.3 Semn distinctiv E \(3\)](#)

[4. Obligația de raportare](#)

[4.1 Intermediarii](#)

[4.1.1 Categoriile de intermediari](#)

[4.1.2. Comercializare](#)

[4.1.3 Proiectarea](#)

[4.1.4 Organizarea](#)

[4.1.5 Punerea la dispoziție](#)

[4.1.6 Gestionarea implementării](#)

[4.1.7. Promotorii](#)

[4.1.8. Furnizorii de servicii](#)

[4.1.9. Furnizarea de servicii prin intermediul unor terți](#)

[4.1.10 Grup de societăți](#)

[4.1.11 Obligația intermediarului de raportare în mai multe SM](#)

[4.1.12 Obligația de raportare multiplă - intermediari](#)

[4.2. Secretul profesional](#)

[4.3. Contribuabil relevant](#)

[4.3.1 Obligația contribuabilului relevant de raportare în mai multe SM](#)

[4.3.2 Obligația de raportare multiplă - contribuabili relevanți](#)

[4.3.3 Dubla calitate, de intermediar și contribuabil relevant](#)

[5. Contravenții și sancțiuni](#)

[6. Modalitatea de completare și depunere a formularului](#)

[6.1 Completarea formularului](#)

[6.2 Depunerea formularului](#)

[7. Informații suplimentare](#)

1. Introducere

1.1 Scop

Acest ghid are scopul de a oferi un cadru general de îndrumare a contribuabililor care au obligația de a se conforma normelor privind furnizarea de informații referitoare la aranjamentele transfrontaliere raportabile.

Urmare demersurilor efectuate de Comisia Europeană (COM), Directiva 2011/16/EU (DAC1) care asigură cadrul legal pentru schimbul de informații între administrațiile fiscale ale statelor membre UE (SM) a fost modificată de Directiva 2018/822/EU (DAC6) prin introducerea regimului de raportare obligatorie pentru anumite tranzacții transfrontaliere care ar putea fi utilizate pentru planificare fiscală agresivă (ATP)¹. S-a apreciat că obligativitatea de raportare va avea un potențial caracter disuasiv iar informațiile astfel obținute de SM vor facilita luarea unor măsuri rapide pentru evaluarea riscurilor de neconformare și aplicarea de tratamente fiscale care vizează eliminarea lacunelor legislative, notificarea contribuabililor și, după caz, inițierea de controale fiscale.

Prevederile DAC6, care au fost transpuse în legislația națională - Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, stabilesc obligativitatea raportării către administrațiile fiscale a informațiilor privind "aranjamentele transfrontaliere raportabile" în principal în sarcina "intermediarilor" și în anumite condiții "contribuabililor relevanți". Ulterior, administrațiile fiscale din SM transmit informațiile colectate, prin intermediul schimbului automat (AEOI).

Prevederile referitoare la definițiile unor termeni, condițiile și termenele de raportare a aranjamentelor transfrontaliere, precum și semnele distinctive se regăsesc la art. 286, art. 291⁴ și Anexa nr. 4 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală. Modelul formularului utilizat și instrucțiunile de completare în vederea îndeplinirii obligațiilor declarative au fost aprobate prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală (OPANAF) nr. 1029/2020, iar formularul PDF inteligent este pus la dispoziție contribuabililor la adresa <http://www.anaf.ro>

1.2 Baza legală

Baza legală privind raportarea modalităților transfrontaliere o constituie prevederile Directivei (UE) 2018/822 a Consiliului de modificare a Directivei (UE) 2011/16 în ceea ce privește schimbul automat obligatoriu de informații în domeniul fiscal cu privire la modalitățile transfrontaliere care fac obiectul raportării, așa cum a fost transpusă în legislația națională prin Ordonanța nr. 5/2020 din 28 ianuarie 2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în continuare Codul de procedură fiscală.

Ordonanța de urgență nr. 107/2020 privind modificarea art. II din Ordonanța Guvernului nr. 5/2020 pentru modificarea și completarea Codului de procedură fiscală și pentru prorogarea unor termene, care transpune în legislația națională prevederile Directivei (UE) 2020/876.

¹ Planificare fiscală agresivă (Aggressive Tax Planning) – Comisia Europeană în *Recomandări privind planificarea fiscală agresivă (2012)* definește această sintagma ca reprezentând un avantaj obținut de pe urma unor detalii legislative ale unui sistem fiscal sau a discrepanțelor dintre două sau mai multe sisteme fiscale, în scopul reducerii obligațiilor fiscale

2. Aranjament

Termenul de aranjament include toate categoriile de aranjamente, tranzacții, plăți, scheme și structuri, precum și aranjamente care se compun din mai mulți pași sau dintr-o serie de aranjamente. Spre exemplu, un aranjament poate cuprinde: încheierea unui acord de împrumut, acordarea împrumutului, plăți succesive de dobândă și plata principalului.

2.1 Aranjament transfrontalier

Un aranjament transfrontalier² este un aranjament care implică un SM și o altă jurisdicție³, și care îndeplinește cel puțin una dintre condițiile prevăzute la art. 286 lit. t) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Exemplu: O societate stabilită în România (cumpărător) achiziționează 50% din acțiunile unei societăți stabilite în Bulgaria deținută de altă societate stabilită în România (vânzător). Aranjamentul este unul transfrontalier întrucât societatea din Bulgaria este întreprindere asociată ca urmare a faptului că participația la capitalul social depășește 25%. Aranjamentul este unul transfrontalier întrucât sunt implicate două jurisdicții fiscale, România și Bulgaria.

2.2 Aranjament transfrontalier raportabil

Aranjamentul transfrontalier raportabil⁴ este acel aranjament transfrontalier care prezintă una sau mai multe caracteristici specifice intitulate "semne distinctive". Semnele distinctive sunt tratate în detaliu în cadrul punctului 4 din prezentul ghid.

Intermediarii sau, după caz, contribuabilii relevanți verifică mai întâi dacă aranjamentul este unul transfrontalier și, numai în caz afirmativ, analizează în continuare dacă aranjamentul transfrontalier este sau nu raportabil, prin prisma incidenței unuia sau mai multor semne distinctive descrise în Anexa 4 la Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală. În lipsa unui aranjament transfrontalier, nu există o obligație de raportare și în consecință nu este necesară analizarea îndeplinirii condițiilor de raportare prevăzute actul normativ anterior menționat.

² Aranjament transfrontalier – sintagma are înțelesul definiției prevăzute în Directiva (UE) 2018/822 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/HTML/?uri=CELEX:32018L0822&from=RO>, transpusă în legislația națională în Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_11022020.htm#_RefHeading_3725_1651101228

³ Poate fi un alt SM sau o jurisdicție non-UE

⁴ Definiția se regăsește în cadrul art. 286 lit. t) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

2.2.1 Aranjament comercializabil⁵

Acest tip de aranjament poate fi utilizat în același mod în numeroase alte cazuri fără a necesita modificări substanțiale⁶, respectiv presupune o standardizare atât din perspectiva documentației cât și din cea a structurii aranjamentului.

În categoria documentației standardizate pot fi incluse contracte și documente relevante pentru proiectarea aranjamentului, care nu suferă modificări semnificative pentru fiecare caz individual cărora le sunt destinate. Doar documentația care are legătură cu aranjamentul face obiectul prezentei încadrări.

Structura standardizată a unui aranjament transfrontalier presupune organizarea din punct de vedere al conținutului și conceptului astfel încât aranjamentul să fie utilizat într-un număr mare de cazuri individuale fără a fi nevoie de modificări substanțiale.

2.2.2 Aranjament personalizat

Orice aranjament care nu se încadrează în definiția aranjamentului comercializabil, respectiv nu presupune existența unei standardizări din punct de vedere al documentației și structurii aranjamentului. Un aranjament personalizat este destinat a fi implementat în mod specific pentru un beneficiar (unul sau mai mulți contribuabili relevanți implicați în aranjament) și poate fi dezvoltat de un intermediar sau de propria echipă⁷ a contribuabilului relevant.

2.3. Condițiile și termenele schimbului automat obligatoriu de informații

2.3.1 Regula generală

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 dispoziție⁸ 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.

⁵ Sintagma de aranjament comercializabil are sensul definiției de la art. 286 lit. x) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

⁶ În practică este vorba de o structură standardizată de planificare fiscală agresivă

⁷ Implementare "in-house"

⁸ A se vedea punctul 4.1.5 "Punere la dispoziție"

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.

2.3.2 Termene de raportare în anul 2021

Directiva (UE) 2020/876 a adus modificări Directivei (UE) 2011/16 în scopul amânării unor termene de raportare a aranjamentelor transfrontaliere ca urmare a pandemiei de COVID-19. Directiva a fost transpusă în legislația națională prin OUG nr. 107/2020.

Termenele până la care intermediarii sau contribuabilii relevanți, după caz, au obligația de a raporta către ANAF informațiile cu privire la aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării potrivit Directivei DAC6 au fost modificate astfel:

- 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. Inițial, termenul de raportare pentru aceste aranjamente transfrontaliere era 31 august 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.

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 A.N.A.F. informațiile noi sau actualizate în legătură cu aranjamentele comercializabile este 30 aprilie 2021.

3. Semne distinctive

Semnele distinctive reprezintă caracteristici întâlnite de obicei în aranjamentele care vizează utilizarea regimului fiscal pentru a obține un avantaj fiscal⁹.

Semnele distinctive sunt structurate astfel:

- A. Semne distinctive generice legate de testul beneficiului principal (MBT);
- B. Semne distinctive specifice legate de testul beneficiului principal;
- C. Semne distinctive specifice în legătură cu tranzacții transfrontaliere, din care unele legate de testul beneficiului principal;

⁹ Avantaj fiscal – în scopul prezentului ghid prin avantaj fiscal se înțelege orice beneficiu care are ca rezultat:

- O scutire de taxă/impozit
- O rambursare de taxă/impozit
- Acordarea de restituiri de taxe/impozite sau creșterea taxelor/impozitelor de restituit
- Reducerea sau anularea creanțelor fiscale
- Prevenirea nașterii creanțelor fiscale
- Amânarea termenelor sau perioadelor la care se nasc creanțele fiscale

Definiția termenului nu este exhaustivă și are un sens mai larg care cuprinde orice formă de beneficiu realizabil, cum ar fi de exemplu: maximizarea nivelului deducerilor sau a pierderilor fiscale; diminuarea veniturilor/câștigurilor; devansarea sau avansarea unor termene în raport cu obligațiile de declarare, plată sau rambursare; obținerea de rambursări de taxe/impozite sau maximizarea acestor sume; evitarea taxării sau taxarea/impozitarea la un nivel redus. În acest scop, beneficiarul avantajului fiscal poate utiliza orice metodă aflată la dispoziția sa, inclusiv prin ascunderea activelor sau a identității beneficiarului real.

- D. Semne distinctive care privesc schimbul automat de informații și beneficiarul real;
- E. Semne distinctive care privesc prețurile de transfer.

3.1 Testul beneficiului principal

Semnele distinctive care se regăsesc în categoria A, B și C1(b)(i), C1(c) și C1(d) sunt luate în considerare în scopul determinării dacă un aranjament transfrontalier este raportabil doar dacă este îndeplinită și condiția privitoare la testul beneficiului principal.

Testul beneficiului principal se consideră a fi trecut dacă se poate stabili faptul că beneficiul principal sau unul dintre beneficiile principale pe care o persoană se poate aștepta în mod rezonabil să le obțină de pe urma unui aranjament, ținând seama de toți factorii și toate circumstanțele relevante, este obținerea unui avantaj fiscal.

Exemplu:

Un aranjament poate fi proiectat pentru a profita de o diferență de tratament fiscal între două state. Astfel, o plată poate să fie deductibilă, în conformitate cu legile statului A, întrucât este considerată o dobândă impozabilă, iar în conformitate cu legile statului B, această plată să nu fie impozabilă, întrucât venitul este considerat un dividend și beneficiază de scutire.

O entitate din jurisdicția A își mută departamentul de cercetare și dezvoltare în jurisdicția B, întrucât beneficiază de un regim "Patent Box" mai favorabil. Ulterior, entitățile membre ale aceleiași grup plătesc redevențe entității din jurisdicția B. Acest lucru are ca rezultat o reducere în statul A a impozitului pe profit, ca urmare a impozitării la un nivel mai redus a veniturilor din redevențe în statul B. În acest caz, relocarea nu ar fi avut loc fără regimul "Patent Box" mai favorabil. Avantajul fiscal așteptat este astfel cel mai important beneficiu și a fost factorul decisiv pentru transferul departamentului de cercetare și dezvoltare în jurisdicția B.

3.2. Categoria A

Semne distinctive generice legate de testul beneficiului principal

3.2.1 Semn distinctiv A (1)

Un aranjament transfrontalier în cazul căruia contribuabilul relevant sau un participant la aranjamentul transfrontalier acceptă să respecte o clauză de confidențialitate care îi poate impune să nu comunice modul în care aranjamentul respectiv ar putea duce la obținerea unui avantaj fiscal către alți intermediari sau către autoritățile fiscale.

Acest semn distinctiv este aplicabil situației în care un contribuabil sau un participant într-un aranjament obligă să respecte o clauză de confidențialitate care limitează comunicarea/divulgarea față de alți intermediari sau față de autoritățile fiscale, în ceea ce privește modul în care aranjamentul oferă un avantaj fiscal.

Aranjamentele care prevăd condiții de confidențialitate vor fi raportabile în situația în care:

- Condiția de confidențialitate are efect de limitare a comunicării/divulgării avantajului fiscal care ar putea fi obținut, în relația cu alți intermediari sau cu administrația fiscală (ANAF)
- În mod rezonabil se poate aprecia că condiția de confidențialitate este destinată să asigure obținerea unui avantaj fiscal în raport de alți intermediari sau administrația fiscală (ANAF)
- Avantajul fiscal este principalul beneficiu sau unul din principalele beneficii pe care, în mod obiectiv, o persoană prezumă că îl va obține prin implementarea aranjamentului

Pentru ca unui aranjament să-i fie aplicabil acest semn distinctiv nu este necesar să existe o clauză de confidențialitate expresă referitor la interzicerea divulgării aranjamentului, dar este suficient ca respectiva clauză să aibă ca efect interzicerea comunicării/divulgării avantajului fiscal care poate fi obținut, în relația cu alți intermediari sau cu administrația fiscală (ANAF).

O prevedere care limitează dreptul de a divulga informații despre aranjament, protejează interesele economice ale consultantului (intermediar) și permite utilizarea în viitor a schemei sau tranzacției. Totodată, păstrarea confidențialității în totalitate sau parțial în legătură cu aranjamentul, în relația cu ANAF, ar putea împiedica administrația fiscală să investigheze și, după caz, să acționeze pentru a preveni funcționarea acestui tip de aranjamente.

În practică se întâlnesc diverse tipuri de clauze de confidențialitate în cadrul contractelor comerciale care au ca scop protejarea secretelor comerciale și de afaceri. Astfel de clauze nu ar trebui să conducă în mod automat la concluzia că aranjamentul este raportabil, decât în situația în care în mod obiectiv s-ar concluziona că aceste clauze au ca scop interzicerea divulgării modului în care se obține un avantaj fiscal, în raport cu alți intermediari sau cu administrația fiscală și, totodată, avantajul fiscal este principalul beneficiu sau unul din beneficiile principale.

Exemple:

- descurajarea potențialilor beneficiari să obțină consultanță externă;
- descurajarea beneficiarilor de a comunica direct cu ANAF

3.2.2 Semn distinctiv A (2)

Un aranjament transfrontalier pentru care intermediarul este îndreptățit să primească un comision sau o dobândă, o remunerație aferentă costurilor financiare și altor cheltuieli pentru aranjamentul respectiv, stabilite prin referire la:

a) cuantumul avantajului fiscal care rezultă din aranjamentul respectiv;

sau

b) un avantaj fiscal care derivă sau nu din aranjamentul respectiv. Aceasta ar include obligația intermediarului să restituie parțial sau integral comisioanele, în cazul în care avantajul fiscal urmărit ce derivă din aranjamentul respectiv nu a fost obținut parțial sau integral.

Acest semn distinctiv se poate aplica doar dacă există un intermediar într-o schemă și privește toate formele de beneficii la care intermediarul are dreptul în legătură cu un aranjament, respectiv comisioane, dobânzi și remunerații în legătură cu costuri financiare, primite direct sau indirect.

Caracteristica esențială a acestui semn distinctiv constă în condiționarea comisionului solicitat de intermediar (sau orice altă formă de recompensă), pentru furnizarea unui serviciu în legătură cu un aranjament transfrontalier, de avantajul fiscal obținut.

Exemplu: Un acord privind plata unui comision prin care contribuabilul relevant va achita un procent din impozitul restituit sau beneficiu fiscal obținut¹⁰.

3.2.3 Semn distinctiv A (3)

Un aranjament transfrontalier care conține o documentație și/sau o structură puternic standardizată și care este disponibil pentru mai mult de un contribuabil relevant fără a fi necesară personalizarea substanțială a acestuia pentru implementare.

Documentația și structura sunt considerate standardizate dacă acestea sunt deja dezvoltate și nu necesită sau necesită puține modificări pentru a fi aplicate în cazul unui client.

Acest semn distinctiv are scopul de a indica aranjamentele comercializate în masă sau a aranjamentelor gata de utilizare ("off the shelf") caracterizate prin ușurința de multiplicare.

În categoria documentației standardizate pot fi incluse contracte și documente relevante pentru proiectarea aranjamentului, care nu suferă modificări semnificative pentru fiecare caz individual cărora le sunt destinate. Doar documentația care are legătură cu aranjamentul face obiectul prezentei încadrări.

Numeroase procese standard ale consultanților fiscali sau juridici sunt documentate într-o manieră standardizată. Dacă acestea sunt utilizate în mod izolat fără a urmări un scop fiscal aceste documente nu se încadrează în definiția de documentație standardizată.

Exemplu: Înființarea unor societăți, acordarea de împrumuturi, acordarea de licențe sau deschiderea unui cont bancar.

Structura standardizată a unui aranjament transfrontalier presupune organizarea din punct de vedere al conținutului sau al conceptului astfel încât aranjamentul să fie utilizat într-un număr mare de cazuri individuale fără a fi nevoie de modificări substanțiale.

¹⁰ Diferența reprezentând obligația fiscală datorată în condiții normale, în lipsa aranjamentului, și obligația fiscală rezultată în urma implementării aranjamentului transfrontalier

Exemplu 1: Înființarea și utilizarea de societăți financiare, în special în țări cu taxare redusă, dacă aranjamentul poate fi utilizat și de alți contribuabili relevanți fără să implice modificări substanțiale din punct de vedere al conținutului sau al conceptului. Avantajul fiscal constă în deducerea cheltuielilor cu dobânzile în România și taxarea redusă a veniturilor din dobânzi într-o altă jurisdicție.

Exemplu 2 (COM): Nu toate acordurile standardizate au în mod necesar un avantaj fiscal ca principal beneficiu. Ne putem imagina o situație în care un plan de restructurare standardizat este vândut unui contribuabil doar în scopul optimizării producției (fără nicio planificare fiscală). În acest context, principalul beneficiu este eficiența crescută a producției și nu un avantaj fiscal. Prin urmare, aceste tipuri de aranjamente standardizate nu sunt raportabile, în ciuda îndeplinirii semnului distinctiv A3. În schimb, dacă restructurarea bazată pe aranjamente standardizate are loc și principalul său beneficiu este un avantaj fiscal (de exemplu, "double dip" – o dublă deducere / dublu venit), atunci acordul va fi raportat în temeiul directivei."

3.3. Categoria B

B. Semne distinctive specifice legate de testul beneficiului principal

3.3.1 Semn distinctiv B (1)

Un aranjament transfrontalier prin care un participant la aranjamentul respectiv ia măsuri artificiale¹¹ care constau în achiziționarea unei societăți care înregistrează pierderi, întreruperea activității principale a respectivei societăți și utilizarea pierderilor societății pentru a reduce obligațiile fiscale, inclusiv prin intermediul unui transfer al acestor pierderi către o altă jurisdicție sau prin accelerarea utilizării acestor pierderi.

Acest semn distinctiv este recunoscut dacă sunt efectuați următorii pași:

- a) contribuabilul relevant achiziționează o entitate care înregistrează pierdere,
- b) activitatea principală a entității care înregistrează pierdere este sistată, înainte sau ulterior achiziției,
- c) contribuabilul relevant utilizează pierderea entității pentru a diminua obligația fiscală

Dacă se poate stabili că principalul beneficiu sau unul din principalele beneficii pe care contribuabilul relevant presupune că îl va obține este un avantaj fiscal prin diminuarea obligației fiscale atunci acest semn distinctiv este aplicabil aranjamentului.

Exemplu: O entitate care înregistrează profit și care are rezidența fiscală în România, în vederea reducerii impozitului pe profit, acționează pentru achiziționarea unei entități dintr-o altă jurisdicție care înregistrează pierdere fiscală. Ulterior activitatea principală a entității achiziționate încetează și entitatea rezidentă în România utilizează pierderea fiscală înregistrată de entitatea achiziționată pentru a diminua profitul impozabil din exercițiile fiscale următoare.

¹¹ Prin măsuri artificiale se înțelege măsuri legale, neadecvate (aplicare în litera dar nu în înțelesul legii), care au ca scop obținerea unui avantaj fiscal

3.3.2 Semn distinctiv B (2)

Un aranjament transfrontalier care are ca efect conversia veniturilor în capital, donații sau alte categorii de venituri care sunt impozitate la un nivel mai redus sau sunt scutite de la plata impozitelor.

Acest semn distinctiv vizează aranjamente care au ca rezultat:

- conversia unei surse de venit existente sau potențiale într-o altă categorie de venit (inclusiv elemente de capital sau cadouri),
- celelalte categorii de venituri sunt impozitate la un nivel redus sau sunt scutite de la impozitare,
- și
- nivelul redus de impozitare sau scutirea de la impozitare este unul din principalele beneficii urmărit de contribuabilul relevant prin implementarea aranjamentului.

Evaluarea acestui semn distinctiv ar trebui să indice dacă veniturile obținute de contribuabilul relevant sunt încadrate într-o altă categorie de venituri cărora li se aplică o cotă de impozitare redusă sau sunt scutite. Suplimentar, acest semn distinctiv trebuie să treacă testul beneficiului principal.

Exemplu: Un aranjament care are ca scop conversia unui împrumut acordat de o entitate dintr-un SM în dețineri la capitalul social al entității din alt SM care a beneficiat de împrumut.

Exemplu: O societate dintr-un SM, în care cota de impozitare a profitului este de 25% ,deține integral o societate financiară cu sediul într-un alt SM în care cota impozitului pe profit este de 10%. Societatea din primul SM efectuează un transfer de fonduri (depunere) către societatea financiară. Ulterior societatea financiară acordă un împrumut societății din primul SM care își va exercita dreptul de deducere a cheltuielilor cu dobânzile, având drept consecință o reducere a bazei impozabile.

3.3.3 Semn distinctiv B (3)

Un aranjament transfrontalier care include tranzacții circulare care au ca rezultat mutarea circulară a fondurilor¹², anume prin implicarea unor entități interpose fără alt scop comercial primar sau prin tranzacții care se compensează ori se anulează reciproc sau care au alte caracteristici similare.

¹² În aplicarea prezentului ghid se va utiliza textul original al Directivei (EU) 2018/822 – "3. An arrangement which includes circular transactions resulting in the round-tripping of funds, namely through involving interposed entities without other primary commercial function or transactions that offset or cancel each other or that have other similar features."

Acest semn distinctiv surprinde aranjamentele transfrontaliere care presupun utilizarea unor tranzacții circulare pentru a returna fondurile în jurisdicția în care își au originea. Acest carusel poate fi implementat prin utilizarea unor entități interpuse care nu au un scop comercial primar altul decât de a facilita mutarea fondurilor sau prin utilizarea unor tranzacții care se anulează (compensează) reciproc sau prezintă caracteristici similare. Entitățile interpuse pot fi întreprinderi asociate sau alte entități independente (participă în tranzacție în schimbul unui comision). Semnul distinctiv este luat în considerare dacă este trecut testul beneficiului principal.

Exemplu: Transferul fondurilor de la o entitate dintr-un SM către entități din jurisdicții UE sau non-UE pentru a beneficia de un tratament fiscal preferențial (acorduri de evitare a dublei impuneri sau beneficii similare) și reîntoarcerea fondurilor la entitatea din SM de origine.

3.4. Categoria C

Semne distinctive specifice în legătură cu tranzacții transfrontaliere, din care unele legate de testul beneficiului principal. Această categorie de semne distinctive țintesc aranjamentele hibride, respectiv care exploatează diferențele sistemelor fiscale din jurisdicții diferite având ca rezultat aplicarea unei duble deduceri în ambele jurisdicții sau o deducere fără includere în baza impozabilă a celeilalte jurisdicții.

3.4.1 Semn distinctiv C (1)

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:

(i) nu impune un impozit pe profit, impune un impozit pe profit la o cotă egală cu zero ori aproape egală cu zero¹³ sau

(ii) 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 (OECD), și au fost calificate ca fiind necooperante¹⁴;

c) plata¹⁵ beneficiază de o scutire integrală de impozit în jurisdicția în care destinatarul este rezident fiscal;

¹³ Textul original al Directivei (EU) 2018/822 – "C. 1. (b) (i) does not impose any corporate tax or imposes corporate tax at the rate of zero or almost zero;"

¹⁴ Lista UE a jurisdicțiilor necooperante în scopuri fiscale se găsește la adresa: [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XG0227\(01\)&from=en](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:52020XG0227(01)&from=en)

¹⁵ Termenul plată are înțelesul de cheltuială deductibilă și nu presupune un circuit financiar

d) plata beneficiază de un regim fiscal preferențial¹⁶ în jurisdicția în care destinatarul este rezident fiscal.

Acest semn distinctiv vizează aranjamentele care permit deducerea plăților transfrontaliere dintre două sau mai multe întreprinderi asociate¹⁷ când una sau mai multe condițiile a) – d), mai sus menționate, sunt îndeplinite.

Rezidența fiscală este stabilită prin aplicarea convenției bilaterale pentru evitarea dublei impuneri. În absența unei convenții, rezidența va fi stabilită având în vedere criteriile prevăzute la art. 7 pct. 28 și 37 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal¹⁸.

În cazul semnului distinctiv C(1) b)(i) prin "aproape egală cu zero" se înțelege o cotă de impozitare mai mică de 1%.

În aplicarea semnului distinctiv C(1) b)(ii), trebuie examinată lista UE a jurisdicțiilor necooperante la data la care intervine obligația de raportare. În cazul în care lista se modifică ulterior, nu este necesară reevaluarea aranjamentului pentru a determina dacă îndeplinește sau nu semnul distinctiv. Prin plată care beneficiază de scutire este avută în vedere situația în care statul care are dreptul să impoziteze nu include cheltuiala respectivă în baza impozabilă. Scutirile de impozit, compensările sau deducerile în legătură cu pierderi sau alte cheltuieli sau deducerea impozitului plătit către un stat străin (credit fiscal) se încadrează la acest semn distinctiv.

Se poate afirma că există un regim fiscal preferențial în situația în care anumite ramuri, sectoare de activitate sau venituri sunt favorizate din punct de vedere al impozitării în comparație cu restul economiei sau alte categorii de venituri, respectiv prin aplicarea unei cote reduse diferită de cota standard de impozitare.

3.4.2 Semn distinctiv C (2)

Deducerile pentru aceeași amortizare a activului sunt solicitate în mai multe jurisdicții.

Dubla deducere pentru aceeași amortizare în mai mult de o jurisdicție poate avea loc la cererea aceluiași contribuabil relevant sau la contribuabili diferiți. Acest semn distinctiv nu cuprinde situațiile în care pentru evitarea dublei impuneri se aplică creditul fiscal corespunzător impozitului plătit într-o altă jurisdicție (cazul unui sediu permanent).

¹⁶ Raportul OECD privind regimurile preferențiale: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264311480-en.pdf?expires=1579613905&id=id&accname=guest&checksum=2B575A987E5F8451A89A567EAF0E6C1D>)

¹⁷ Termenul este definit la art. 286 lit. p) pct. 2 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală: https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_11022020.htm#_RefHeading_3725_1651101228

¹⁸ A se vedea în acest sens și art. 4 al Convenției Model a OECD: <https://www.oecd.org/ctp/treaties/articles-model-tax-convention-2017.pdf>

Exemplu: O companie de transport aerian închiriază un avion de la o societate de leasing dintr-o altă jurisdicție. Avionul este atribuit din punct de vedere economic ambelor societăți pe baza prevederilor legislației naționale ale țărilor respective de rezidență. În acest caz, ambele societăți pot să aplice deducerea amortizării pentru același activ.

3.4.3 Semn distinctiv C (3)

Scutirea de la dubla impunere în ceea ce privește același element de venit sau de capital este solicitată în mai multe jurisdicții.

Acest indicator acoperă cazurile în care se solicită scutiri multiple de la dubla impunere pe baza convențiilor dintre state, pentru același venit sau activ. Această poate apărea în situația în care, spre exemplu, sunt implicate trei state și, pe baza convenției de evitare a dublei impuneri între primul și al doilea stat, o societate beneficiază de o scutire în al doilea stat, iar pe baza convenției de evitare a dublei impuneri între primul și al treilea stat, aceeași societate beneficiază de o scutire în primul stat.

3.4.4 Semn distinctiv C (4)

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.

Exemplu: Un aranjament se referă la transferul unei licențe tehnologice între societatea A stabilită într-un SM și o societate afiliată B dintr-un alt SM. Contrapartida cesiunii constă în atribuirea de acțiuni ale societății B. Societatea A evidențiază cesiunea la valoarea contabilă, în timp ce B evidențiază activul achiziționat la valoarea de piață.

3.5. Categoria D

Semne distinctive care privesc schimbul automat de informații și beneficiarul real

Această categorie de semne distinctive vizează aranjamentele proiectate în scopul evitării raportărilor impuse de CRS (Common Reporting Standard – Standardul Comun de Raportare)¹⁹ și cele care au ca scop constituirea de structuri netransparente pentru beneficiarii reali.

¹⁹ OECD Model Mandatory Disclosure Rules for addressing CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.htm>

Legea nr. 70/2016 https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/L_70_2016.pdf

OMFP nr. 1939/2016 https://www.mfinante.gov.ro/static/10/Mfp/buget2016/OMFP_1939_2016.pdf

3.5.1 Semn distinctiv D (1)

Un aranjament transfrontalier care poate avea ca efect subminarea obligației de raportare, instituită potrivit normelor prin care a fost transpusă legislația Uniunii Europene în materie sau oricare alte acorduri echivalente privind schimbul automat de informații referitoare la Conturile Financiare, inclusiv acorduri cu țări terțe, sau care profită de absența unor astfel de legi sau acorduri. Aceste aranjamente transfrontaliere includ cel puțin:

- utilizarea unui cont, a unui produs sau a unei investiții care nu reprezintă sau despre care se pretinde că nu reprezintă un Cont Financiar, dar prezintă caracteristici care sunt similare în esență cu cele ale unui Cont Financiar;
- transferul Conturilor Financiare sau al activelor către jurisdicții în care nu există obligația schimbului automat de informații privind Conturile Financiare cu statul de reședință al contribuabilului relevant sau utilizarea jurisdicțiilor respective;
- reclassificarea veniturilor și a capitalului în produse sau plăți care nu fac obiectul schimbului automat de informații privind Conturile Financiare;
- transferul sau conversia unei Instituții Financiare, a unui Cont Financiar sau a activelor acestora, într-o Instituție Financiară, un Cont Financiar sau active care nu fac obiectul raportării în cadrul schimbului automat de informații privind Conturile Financiare;
- utilizarea entităților legale, aranjamentelor sau structurilor juridice care elimină sau despre care se pretinde că înlătură obligația de raportare a unuia sau mai multor Titulari de cont sau Persoane care exercită controlul, instituită potrivit normelor privind schimbul automat de informații privind Conturile Financiare;
- aranjamente transfrontaliere care subminează sau exploatează lacunele din cadrul procedurilor de diligență fiscală utilizate de Instituțiile Financiare pentru a-și respecta obligațiile de raportare a informațiilor privind Conturi Financiare, inclusiv prin jurisdicții cu regimuri inadecvate sau precare de asigurare a respectării legislației privind combaterea spălării banilor ori cu cerințe precare în materie de transparență cu privire la persoanele juridice sau construcțiile juridice.

Un aranjament nu are ca efect să submineze sau să eludeze obligația de raportare CRS, doar pentru că, rezultatul implementării aranjamentului nu implică o obligație de raportare în baza CRS. Spre exemplu, anumite conturi de pensii sau contracte de asigurări de viață sunt excluse de la obligația de raportare DAC2/CRS. Astfel, informația în legătură cu aceste aranjamente nu ar presupune obligația de raportare în raport de acest semn distinctiv decât în situația în care un cont raportabil a fost convertit sau prezentat ca fiind un cont neraportabil.

De asemenea, un alt exemplu care nu se circumscrie acestui semn distinctiv este utilizarea fondurilor dintr-un cont bancar pentru a achiziționa o proprietate imobiliară, deoarece proprietățile imobiliare sunt specific excluse de la raportarea DAC2/CRS.

Un aranjament transfrontalier care presupune mutarea de fonduri dintr-o jurisdicție în care se află în vigoare DAC2/CRS, către o jurisdicție care nu a implementat DAC2/CRS, implementat în scopul eludării obligației de raportare în baza CRS autorităților fiscale relevante, se circumscrie acestui semn distinctiv. O persoană care prelucrează această tranzacție, de exemplu o instituție financiară care execută un ordin de transfer al fondurilor dintr-un cont în altul, 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, ar avea obligația de raportare.

În determinarea faptului că un aranjament are ca efect eludarea raportării CRS, prezența anumitor caracteristici ar sugera că semnul distinctiv este aplicabil, respectiv:

- O tranzacție care este foarte structurată, astfel încât să se evite raportarea CRS este explicația logică pentru acea structură;
- Structuri ale acționariatului care au ca rezultat beneficiarii care dețin active sub pragul de raportare (de exemplu, beneficiarii care dețin un procent de 24% din active și normele interne impun un prag de 25%) sau
- Refuzul deținătorului unui cont financiar de a oferi o explicație pentru o tranzacție sau structură în circumstanțele în care a fost solicitat acest lucru.

3.5.2 Semn distinctiv D (2)

Un aranjament transfrontalier care implică un lanț juridic sau de beneficiari reali²⁰ netransparent, ce utilizează persoane, aranjamente juridice sau structuri:

- a) care nu desfășoară o activitate economică semnificativă susținută de personal, echipamente, active și spații de lucru adecvate; și
- b) care sunt încorporate, gestionate, rezidente, controlate sau stabilite în orice altă jurisdicție decât cea de rezidență a unuia sau mai mulți dintre beneficiarii reali ai activelor deținute de aceste persoane, construcții juridice sau structuri; și
- c) în cazul în care beneficiarii reali ai acestor persoane, construcții juridice sau structuri, astfel cum sunt definite în Directiva (UE) 2015/849 a Parlamentului European și a Consiliului din 20 mai 2015 privind prevenirea utilizării sistemului financiar în scopul spălării banilor sau finanțării terorismului, de modificare a Regulamentului (UE) nr. 648/2012 al Parlamentului European și al Consiliului și de abrogare a Directivei 2005/60/CE a Parlamentului European și a Consiliului și a Directivei 2006/70/CE a Comisiei, devin neidentificabili.

²⁰ Termenul de beneficiar real este definit în Directiva (UE) 2015/849:

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/HTML/?uri=CELEX:32015L0849&from=EN>

Scopul acestui semn distinctiv este de a semnaliza aranjamentele care oferă protecție beneficiarului real în spatele unei structuri opace (netransparente). Un aranjament transfrontalier care presupune utilizarea unei structuri juridice sau a unui lanț de beneficiari reali va purta acest semn distinctiv dacă toate condițiile a) – c) sunt îndeplinite.

Condiția de la lit. c) va fi îndeplinită în cazul în care beneficiarii reali ai unor participanți implicați în aranjamentul transfrontalier „devin neidentificabili”, ca efect al implementării aranjamentului.

Identificarea beneficiarilor reali în mod rezonabil presupune că persoanele și structurile juridice implicate în aranjament sunt înscrise în registrele publice sau că informațiile pot fi obținute prin intermediul mecanismelor de asistență administrativă. În cazul instituțiilor bancare care au calitatea de intermediari, identificarea beneficiarilor reali în mod rezonabil presupune aplicarea mecanismelor de verificare conform procedurilor prevăzute în Legea nr. 129/2019²¹ și OMFP nr. 1939/2016²².

3.6. Categoria E

Semne distinctive care privesc prețurile de transfer

3.6.1 Semn distinctiv E (1)

Un aranjament transfrontalier care implică utilizarea unor reglementări unilaterale privind "zona de siguranță"²³, potrivit înțelesului atribuit acestei noțiuni de Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

„Zona de siguranță” (safe harbour) este descrisă ca o prevedere legală a unei jurisdicții care se aplică unei categorii de contribuabili sau tranzacții, prin care contribuabilii eligibili sunt scutiți de anumite obligații impuse în mod normal de regulile privind prețurile de transfer.

„Doar aranjamentele cărora li se aplică zone de siguranță unilaterale se circumscriu acestui semn distinctiv, respectiv aranjamentele care presupun utilizarea unor măsuri de simplificare

²¹ Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, cu modificările și completările ulterioare

²² OMFP nr. 1939/2016 privind stabilirea instituțiilor financiare care au obligația de declarare, categoriile de informații privind identificarea contribuabililor, precum și informațiile de natură financiară referitoare la conturile deschise și/sau închise de aceștia la instituțiile financiare, instituțiile financiare nonraportoare din România și conturile excluse de la obligația de declarare, regulile de conformare aplicabile de către aceste instituții în vederea identificării conturilor raportabile de către acestea, precum și procedura de declarare a acestor informații și a normelor și procedurilor administrative menite să asigure punerea în aplicare și respectarea procedurilor de raportare și diligență fiscală prevăzute în instrumentele juridice de drept internațional la care România s-a angajat

²³ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 – Chapter IV – Administrative approaches, E. Safe Harbors https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page206

care nu implică determinarea prețurilor pe baza principiului "arm's length" astfel cum este definit de Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de către Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică pentru societățile multinaționale și administrațiile fiscale, cu modificările și completările ulterioare (Capitolul IV, secțiunea E din Liniile directoare prevăd exemple de zone de siguranță).

3.6.2 Semn distinctiv E (2)

Un aranjament transfrontalier care implică transferul de active necorporale greu de evaluat²⁴. Noțiunea "active necorporale greu de evaluat" vizează activele necorporale sau drepturile asupra acestora pentru care, la momentul transferului lor între întreprinderi asociate:

- a) nu există elemente comparabile fiabile;
- și
- b) la data la care a fost încheiată tranzacția, previziunile privind viitoarele fluxuri de numerar sau veniturile preconizate a fi obținute din activul necorporal transferat sau ipotezele utilizate în evaluarea activului necorporal sunt incerte, generând dificultăți în preconizarea nivelului final de succes al activului necorporal la momentul transferului.

Pentru a determina dacă semnul distinctiv E.2. este prezent într-un aranjament, trebuie analizat dacă, la momentul transferului de active între întreprinderile asociate, pentru activele necorporale (inclusiv drepturile asupra acestora) nu sunt suficiente valori comparabile și valoarea previziunilor legate cash flow / venit sau ipotezele folosite în evaluare activelor au un grad ridicat de incertitudine.

Pentru interpretarea acestui semn distinctiv, se vor avea în vedere liniile directoare OECD cu privire la imobilizările necorporale greu de evaluat²⁵.

3.6.3 Semn distinctiv E (3)

Un aranjament transfrontalier care implică un transfer transfrontalier de funcții și/sau riscuri și/sau de active în interiorul unui grup, dacă câștigurile²⁶ anuale preconizate, determinate înainte de a calcula impactul dobânzilor și a impozitelor asupra acestora (EBIT), în perioada de 3

²⁴ Ghidul OECD pentru administrațiile fiscale privind imobilizările necorporale greu de evaluat <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/guidance-for-tax-administrations-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-beps-action-8.htm>

²⁵ OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017 - par 6.189 https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en#page312

²⁶ În aplicarea prezentului ghid se va utiliza textul original al Directivei (EU) 2018/822 : „ ... 3. An arrangement involving an intragroup cross-border transfer of functions and/or risks and/or assets, if the projected annual earnings before interest and taxes (EBIT), during the three-year period after the transfer, of the transferor or transferors, are less than 50 % of the projected annual EBIT of such transferor or transferors if the transfer had not been made.,,

ani ulterioară transferului, de către entitatea/entitățile între care se realizează transferul, sunt mai mici de 50% din EBIT anuale preconizate de către această entitate/aceste entități care efectuează transferul dacă transferul nu ar fi avut loc.

Pentru a putea stabili dacă acest semn distinctiv se aplică aranjamentului, se impune efectuarea a două previziuni pe o perioadă de trei ani, ulterioară transferului, una care să fie bazată pe situația entităților implicate în transfer dacă acesta nu ar fi avut loc și a doua previziune bazată pe situația entităților implicate în transfer dacă acesta ar fi efectuat.

4. Obligația de raportare

4.1 Intermediarii

În conformitate cu prevederile Directivei 2018/822/EU precum și a art. 291⁴ din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, obligația de raportare revine persoanelor care au calitatea de intermediar în cadrul aranjamentelor transfrontaliere.

Pentru a fi considerat intermediar o persoană trebuie să îndeplinească cel puțin una din condițiile următoare:

- a) Persona este rezidentă fiscal în România
- b) Persoana are un sediu permanent pe teritoriul României prin intermediul căruia sunt furnizate serviciile în legătură cu un aranjament
- c) Persoana să fie constituită în România sau să fie reglementată de legislația națională a României;
- d) Persoana este înregistrată într-o asociație profesională în legătură cu servicii de natură juridică, fiscală sau de consultanță din România.

Termenul de intermediar are înțelesul definit la art. 286 lit. v) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală. Intermediar poate fi orice persoană fizică, juridică, asociație profesională sau orice altă entitate și poate fi membru al asociațiilor profesionale în domeniul fiscal sau contabil, avocat, contabil, furnizor de servicii financiare sau altă categorie de consultanți, fără a condiționa calitatea de intermediar de apartenența la un grup profesional. Calitatea de intermediar presupune implicarea directă în planificarea unui aranjament transfrontalier.

Situațional, obligația de raportare revine unui individ (persoană fizică) sau unei persoane juridice în funcție de calitatea prestatorului, respectiv dacă persoana fizică a prestat în nume personal sau în calitate de reprezentant/angajat al persoanei juridice serviciile în legătura cu aranjamentul transfrontalier. Astfel, în cazul în care un salariat al unui consultant desfășoară activități de proiectare, comercializare, organizare și asistență în legătură cu implementarea unui aranjament transfrontalier, calitatea de intermediar este atribuită angajatorului (consultantul).

4.1.1 Categoriile 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”

4.1.2. Comercializare

Un aranjament transfrontalier raportabil este comercializat atunci când este pus pe piață și oferit terților pentru a fi implementat.

4.1.3 Proiectarea

Termenul de proiectare are înțelesul de planificare, proiectare și dezvoltarea unui aranjament pentru unul sau mai mulți clienți (contribuabili relevanți).

4.1.4 Organizarea

Prin organizarea unui aranjament transfrontalier se înțelege pregătirea și planificarea sistematică a unui aranjament pentru a fi disponibil implementării într-un scop specific.

4.1.5 Punerea la dispoziție

Un aranjament transfrontalier se consideră că este ”pus la dispoziție” dacă intermediarul care consiliază un client potențial cu privire la implementarea unui aranjament îi furnizează acestuia informația sau documentele (contractul) necesare pentru implementarea aranjamentului, sau dacă acestea sunt accesibile clientului în mod individual. Nu este relevant dacă contribuabilul relevant implementează efectiv aranjamentul transfrontalier, ci doar că are posibilitatea de a implementa aranjamentul respectiv în baza informațiilor și documentelor primite.

Simpla prezentare a informațiilor cu caracter general în legătură cu un aranjament, spre exemplu prin publicarea pe internet a unor informații care nu implică obligații contractuale, prezentarea sau publicarea de prospecte și broșuri cu caracter publicitar, nu constituie ”punere la dispoziție”. Această teză este aplicabilă și exemplului în care, în cadrul unui interviu cu clientul (contribuabil relevant), intermediarul prezintă posibilele opțiuni de aranjament, cu condiția ca informațiile furnizate cu această ocazie să nu permită implementarea unui aranjament transfrontalier.

4.1.6 Gestionarea implementării

Termenul de gestionarea implementării are înțelesul de administrarea responsabilă a activităților care vizează implementarea concretă a aranjamentului transfrontalier.

4.1.7. Promotorii

În categoria promotorilor sunt incluse persoanele care sunt implicate direct în proiectarea și consilierea clienților în legătură cu schemele de planificare fiscală propuse spre implementare, precum avocați sau consultanți. Pot fi incluse în această categorie societăți care dezvoltă și oferă consultanță în cadrul propriului grup scheme proiectate intern cu proprii specialiști.

O entitate care proiectează, comercializează, organizează, pune la dispoziție în vederea implementării sau gestionează implementarea unui aranjament transfrontalier care face obiectul raportării, se poate considera în mod rezonabil că deține informațiile privind întregul aranjament, asupra modului de funcționare și asupra efectelor sale. Nu există astfel circumstanțe pe care promotorul le-ar putea invoca în sensul necunoașterii sau că nu ar fi fost rezonabil de așteptat să știe despre implicarea într-un aranjament transfrontalier.

4.1.8. Furnizorii de servicii

Această categorie de intermediari sunt 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 dilligence”) care fac obiectul regulilor privind protecția datelor cu caracter personal.

Așa cum deja am menționat, o persoană în înțelesul DAC6 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 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 un 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. Faptul că 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

4.1.9. Furnizarea de servicii prin intermediul unor terți

Categoria furnizorilor de servicii cuprinde și acele persoane care oferă ajutor, asistență sau consiliere prin intermediul unor terțe persoane.

Exemplu: O persoană juridică rezidentă fiscal în România (RO) contractează serviciile unui cabinet de avocatură local pentru a solicita consiliere cu privire la o tranzacție între subsidiara acesteia din Bulgaria (BG) și o altă entitate cu sediul într-o jurisdicție non-UE. Tranzacția se încadrează în categoria aranjamentelor transfrontaliere raportabile. Cabinetul de avocatură oferă consultanță de specialitate și pe baza acesteia persoana juridică din RO transmite instrucțiuni subsidiarei din BG cu privire la implementarea tranzacției.

În exemplul prezentat, atât cabinetul de avocatură cât și persoana juridică din RO sunt considerați intermediari și au obligația de raportare a aranjamentului transfrontalier raportabil. Primul pentru că a oferit consiliere, cel de al doilea întrucât a pus la dispoziție aranjamentul pentru a fi implementat de subsidiara din BG.

4.1.10 Grup de societăți

În cadrul unui grup, entitățile independente din punct de vedere juridic și fiscal pot avea calitatea de intermediar, contribuabil relevant sau alt participant în cadrul unui aranjament.

Exemplu: Societatea-mamă care proiectează și gestionează implementarea unui aranjament pentru societățile din grup se încadrează în definiția de intermediar. Societățile din grup afectate, întrucât beneficiază de un avantaj fiscal prin implementarea aranjamentului transfrontalier, au calitatea de contribuabili relevanți. Celelalte societăți din grup implicate în aranjament, dar care nu beneficiază de un avantaj fiscal, au calitatea de participant.

4.1.11 Obligația intermediarului de raportare în mai multe SM

În cazul în care intermediarul are obligația de raportare a informațiilor privind aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării la autoritățile competente din mai multe SM, aceste informații sunt raportate numai autorităților competente din statul membru care ocupă primul loc în lista de mai jos:

- a) statul membru în care intermediarul își are rezidența fiscală;
- b) statul membru în care intermediarul are un sediu permanent prin intermediul căruia sunt furnizate serviciile legate de aranjamentul în cauză;
- c) statul membru în care intermediarul este constituit sau de a cărui legislație este reglementat;
- d) statul membru în care intermediarul este înregistrat într-o asociație profesională în legătură cu servicii de natură juridică, fiscală sau de consultanță.

O entitate raportoare trebuie să fie convinsă că informațiile aflate în posesia sa se regăsesc în raportul depus de cealaltă entitate raportoare. De exemplu, când un intermediar care a depus raportarea a fost implicat doar într-o anumită măsură în cadrul unui aranjament mai complex, este posibil ca el să nu aibă cunoștință despre întregul aranjament. Prin urmare, un alt intermediar care a avut cunoștință despre faptul că raportarea inițială este incompletă, va avea în continuare obligația de raportare. În practică, persoana care a raportat aranjamentul transfrontalier va notifica ceilalți participanți din cadrul aranjamentului menționând codul de identificare al aranjamentului și informațiile care au fost raportate. Scopul acestei notificări fiind acela de a asigura respectarea obligației de raportare completă a informațiilor cu privire la aranjament de către ceilalți participanți în cadrul aranjamentului (alți intermediari).

4.1.12 Obligația de raportare multiplă - intermediari

În situația în care există mai mulți intermediari care au obligația de raportare a aceluiași aranjament transfrontalier raportabil, un intermediar este exonerat de la raportare dacă acesta poate demonstra că informațiile aflate în posesia sa se regăsesc în raportul depus de celelalte entități raportoare, respectiv la solicitarea ANAF va prezenta următoarele documente:

- a) confirmarea numărului de înregistrare a formularului care conține informațiile relevante despre aranjament
- b) confirmarea numărului de identificare al aranjamentului alocat de ANAF.

În cazul în care obligația de raportare este față de alt SM, intermediarul care invocă exonerarea de la raportare, la solicitarea ANAF, va prezenta următoarele documente:

- a) copia informațiilor care au fost raportate autorităților fiscale din alt SM, inclusiv numărul și data sub care a fost înregistrată raportarea;
- b) confirmarea scrisă referitoare la codul de identificare al aranjamentului alocat de alt SM.

4.2. Secretul profesional

În cazul intermediarilor care, potrivit legii, fac obiectul unei obligații de păstrare a secretului profesional, aceștia raportează aranjamentele transfrontaliere care fac obiectul raportării doar cu acordul scris al contribuabilului relevant.

În lipsa acordului, intermediarul notifică în scris, fără întârziere²⁷, oricărui alt intermediar implicat în aranjamentul transfrontalier raportabil, obligația de raportare a informațiilor sau, în cazul în care nu există un alt intermediar, notifică în scris, fără întârziere, contribuabilul relevant referitor la obligația acestuia de raportare.

Sintagma "fără întârziere" presupune ca intermediarul să notifice cât mai repede posibil, un alt intermediar sau contribuabilul relevant, de la momentul la care are cunoștință de faptul că o scutire de la raportare este aplicabilă datorită obligației de păstrare a secretului profesional.

4.3. Contribuabil relevant

Contribuabilul relevant este orice persoană căreia îi este pus la dispoziție pentru implementare, care este pregătită să implementeze sau care a implementat primii pași ale unui aranjament transfrontalier raportabil.

Obligația de raportare a unui aranjament transfrontalier cade în sarcina contribuabilului relevant doar în situația în care nu există un intermediar care să aibă obligația de a raporta informațiile privind respectivul aranjament. Distingem mai multe situații posibile în acest caz:

- e) intermediarul nu îndeplinește nici una din condițiile suplimentare prevăzute la art. 286 lit. v), pct. 1 - 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală;
- f) nu există un intermediar (aranjamentul este dezvoltat intern);
- g) intermediarul invocă obligația de păstrare a secretului profesional.

²⁷ Sintagma este prevăzută la art. 291⁴ alin.(8) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală și denotă caracterul urgent al acțiunii de notificare, care trebuie să fie întreprinsă imediat fără trecerea unui interval de timp de la momentul la care are cunoștință de faptul că o scutire de la raportare este aplicabilă

Obligația de raportare a aranjamentului transfrontalier revine contribuabilului relevant în situația în care există un sau mai mulți intermediari, dar niciunul nu se încadrează într-una din condițiile prevăzute la art. 286 lit. v), pct. 1 - 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

De asemenea, dacă un contribuabil relevant proiectează un aranjament pentru sine, atunci îi revine obligația de raportare a informațiilor privitoare la aranjamentul transfrontalier raportabil.

Exemplu: Departamentul de taxe al unei societăți proiectează un aranjament transfrontalier care urmează să fie implementat de un alt departament din cadrul aceleiași societăți.

4.3.1 Obligația contribuabilului relevant de raportare în mai multe SM

În cazul în care contribuabilul relevant are obligația de raportare a informațiilor privind aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării la autoritățile competente din mai multe state membre, aceste informații sunt raportate numai autorităților competente din statul membru care ocupă primul loc în lista de mai jos:

- a) statul membru în care contribuabilul relevant își are rezidența fiscală;
- b) statul membru în care contribuabilul relevant are un sediu permanent care beneficiază de aranjamentul în cauză;
- c) statul membru în care contribuabilul relevant obține venituri sau generează profituri, deși nu își are rezidența fiscală și nici nu are un sediu permanent într-un stat membru;
- d) statul membru în care contribuabilul relevant desfășoară o activitate, deși nu își are rezidența fiscală și nici nu are un sediu permanent într-un stat membru.

Dacă obligația de raportare a contribuabilului relevant trebuie îndeplinită în alt SM pe baza condițiilor a) – d) menționate anterior, atunci contribuabilul relevant va fi exonerat de obligația de raportare în România. În acest scop, contribuabilul relevant va prezenta la solicitarea ANAF următoarele documente:

- c) copia informațiilor care au fost raportate autorităților fiscale din alt SM, inclusiv numărul și data sub care a fost înregistrată raportarea;
- d) confirmarea scrisă referitoare la codul de identificare al aranjamentului alocat de alt SM.

4.3.2 Obligația de raportare multiplă - contribuabili relevanți

În situația în care există mai mulți contribuabili relevanți care au obligația de raportare a aceluiași aranjament transfrontalier raportabil, obligat să raporteze este numai contribuabilul relevant care se încadrează în condițiile prevăzute la art. 291⁴ alin.(14) din Legea nr. 207/2015

privind Codul de procedură fiscală²⁸. Contribuabilul relevant obligat să raporteze este în primul rând acela care a convenit cu intermediarul cu privire la aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării. Dacă nu există un contribuabil relevant care să fi convenit cu intermediarul atunci obligația de raportare revine contribuabilului relevant care gestionează implementarea aranjamentului transfrontalier care face obiectul raportării. În situația în care, niciuna dintre condițiile enunțate nu sunt îndeplinite, obligația de raportare revine tuturor contribuabililor relevanți.

Condiția pentru exonerarea contribuabilului relevant de la raportarea unui aranjament transfrontalier raportabil se aplică dacă acesta poate demonstra că informațiile aflate în posesia sa se regăsesc în raportul depus de cealaltă entitate raportoare, respectiv la solicitarea ANAF va prezenta următoarele documente:

- c) confirmarea numărului de înregistrare a formularului care conține informațiile relevante despre aranjament
- d) confirmarea numărului de identificare al aranjamentului alocat de ANAF.

4.3.3 Dubla calitate, de intermediar și contribuabil relevant

Deși această situație nu este menționată în directivă, ocazional, poate exista situația în care o persoană să aibă dubla calitate de intermediar și contribuabil relevant. Din perspectiva obligației de raportare persoana va raporta aranjamentul transfrontalier raportabil doar din calitatea de intermediar.

Exemplu: O persoană proiectează și comercializează (promotor) un aranjament transfrontalier raportabil către un terț. Primul pas al unei serii de tranzacții în cadrul aranjamentului presupune un transfer de fonduri prin intermediul conturilor bancare deținute de promotor. Astfel, persoana care a proiectat și comercializat aranjamentul poate fi considerată contribuabil relevant întrucât a implementat primul pas al unui aranjament transfrontalier. Cu toate acestea, ținând cont de voința legiuitorului de a stabili obligația de raportare în principal în sarcina intermediarului, în cazul prezentat, persoana va raporta aranjamentul transfrontalier în calitate de intermediar (promotor) și nu de contribuabil relevant.

²⁸ Art. 291⁴ alin. (14) în cazul în care obligația de raportare revine contribuabilului relevant, dar există mai mulți contribuabili relevanți, contribuabilul relevant care raportează informațiile potrivit alin. (8) și (9) este cel care ocupă primul loc în lista de mai jos:

- a) contribuabilul relevant care a convenit cu intermediarul cu privire la aranjamentul transfrontalier care face obiectul raportării;
- b) contribuabilul relevant care gestionează implementarea aranjamentului transfrontalier care face obiectul raportării.

5. Contravenții și sancțiuni

Sancțiunile 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.

Informațiile cu privire la contravenții și cuantumul sancțiunilor se regăsesc în cadrul art.336 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

6. Modalitatea de completare și depunere a formularului

6.1 Completarea 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 parola. 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).

6.1.1 Structura formularului

În cadrul formularului sunt evidențiate 2 secțiuni și 7 subsecțiuni notate de la A la G prin care se colectează informații cu privire la aranjamentele transfrontaliere raportabile și persoanele implicate:

Secțiunea 1 – Date despre declarant

A – Date despre persoana obligată să raporteze, respectiv intermediar sau contribuabil relevant. Secțiunea este dinamică și va afișa în mod corespunzător interfața necesară completării atât în situația în care declarantul este persoană fizică cât și în situația în care este persoană juridică.

Secțiunea 2 – Date despre aranjamentele transfrontaliere

În această secțiune pot fi adăugate până la 10 aranjamente pentru care o persoană are obligația de raportare. Formularul permite raportarea aranjamentelor și în situația în care persoana obligată la raportare poate avea calități diferite în cadrul aranjamentelor transfrontaliere raportabile (intermediar sau contribuabil relevant). Limita numărului de aranjamente este prevăzută pentru a asigura funcționarea optimă a formularului. În cazul în care numărul de aranjamente transfrontaliere raportabile este mai mare de 10 se va depune un formular suplimentar.

În situația în care se raportează un aranjament transfrontalier raportabil personalizat nu se selectează tipul aranjamentului și se trece direct la specificarea tipului înregistrării.

2. DATE DESPRE ARANJAMENTELE TRANSFRONTALIERE (secțiune repetitivă; max 10 aranjamente transfrontaliere)

+	
-	
Aranjament numărul: 1	
Tipul înregistrării	
Initiala: aranjament transfrontalier nou	
Număr unic de identificare a aranjamentului transfrontalier	Numărul unic de identificare a aranjamentului transfrontalier se acordă de către declarant. Max. 5 caractere alfa - numerice (A-Z 0-9)
<input type="checkbox"/> Aranjament transfrontalier Comercializabil Se bifează în cazul raportării conform art.291 ⁴ , alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală pentru aranjamentele transfrontaliere comercializabile (care nu sunt la prima declarare) pentru care există informații noi sau actualizate care fac obiectul raportării la 3 luni de la depunerea ultimului raport	
<input type="checkbox"/> Prima declarare a unui Aranjament transfrontalier Comercializabil Se bifează în cazul aranjamentelor transfrontaliere comercializabile aflate la prima declarare	
<input type="checkbox"/> Raportare trimestrială a unui Aranjament transfrontalier Comercializabil fără informații noi sau actualizate Se bifează în cazul aranjamentelor comercializabile (care nu sunt la prima declarare) pentru care nu există informații noi sau actualizate care fac obiectul raportării la 3 luni de la depunerea ultimului raport	
B. CALITATEA, OBLIGAȚIA, ROLUL DECLARANTULUI ÎN RAPORT CU ARANJAMENTUL TRANSFRONTALIER	

B – Calitatea, obligația și rolul declarantului în raport cu aranjamentul transfrontalier

În cadrul acestei subsecțiuni se va completa mai întâi informația cu privire la calitatea declarantului, respectiv intermediar sau contribuabil relevant, urmând să fie completate, în funcție de calitatea declarantului, și câmpurile "Obligație de raportare" și "Rolul". Aceste ultime câmpuri au ca scop colectarea informației cu privire la situația care a determinat raportarea aranjamentului.

C – Contribuabili

Se completează cu informații referitoare la persoanele participante în cadrul aranjamentului respectiv, contribuabil(i) relevant(i), întreprinderi asociate și persoane afectate.

D – Alți intermediari

Se completează cu informații privind alți intermediari implicați în aranjament, persoane fizice sau juridice, rolul acestora (proiectant/promotor/implementator sau furnizor de servicii/asistent).

Excepții naționale – se bifează în situația în care intermediarului îi sunt aplicabile prevederi legale referitoare la privilegiul secretului profesional.

E – Persoane afectate

Se completează cu informații privind persoanele fizice și juridice care au calitatea de persoane afectate de un aranjament transfrontalier raportabil.

Persoanele afectate sunt alte persoane fizice, juridice sau orice alte entități afectate de un aranjament, care nu sunt intermediari, contribuabili relevanți sau întreprinderi asociate.

F – Informații despre aranjamentul transfrontalier

a) Numărul unic de identificare al aranjamentului transfrontalier este un număr care se alocă intern de către declarantul aranjamentului și este un câmp obligatoriu limitat la 5 caractere alfa-numerice A-Z și 0-9.

b) Câmpul "Data" se completează cu data la care a fost făcut primul pas sau va fi făcut primul pas în implementarea aranjamentului transfrontalier. În cazul aranjamentelor comercializabile există caseta cu opțiunea "Data nu este cunoscută", dacă această informație nu este disponibilă.

c) Denumirea aranjamentului transfrontalier se completează în mod obligatoriu cu denumirea internă a aranjamentului, stabilită de intermediar sau contribuabilul relevant, și este câmp limitat la 400 de caractere (inclusiv spații).

d) Descrierea aranjamentului transfrontalier este de asemenea câmp obligatoriu și va cuprinde informații cu privire la:

- descrierea activităților economice relevante fără să conducă la divulgarea de informații care fac obiectul secretului profesional, comercial sau industrial;
- descrierea pașilor de implementare a aranjamentului;
- descrierea fluxurilor financiare referitoare la aranjament, precum și cuantumul acestora (inclusiv moneda);
- tratamentul fiscal al tranzacțiilor și a pașilor de implementare;
- tratamentul fiscal al aranjamentului implementat.

Câmpul este limitat la 3900 de caractere și în cazul în care limita este depășită se poate adăuga un câmp nou care permite continuarea descrierii aranjamentului.

DESCRIEREA ARANJAMENTULUI TRANSFRONTALIER

Nr.crt: +
(max.3900 de caractere; daca descrierea este mai lunga de 3900 de caractere, adăugați un câmp nou)

Nr.crt: +
(max.3900 de caractere; daca descrierea este mai lunga de 3900 de caractere, adăugați un câmp nou)

Limba (pentru stergere: CTRL + efectueaza o selectie)
RO - Romanian

e) Pentru testul beneficiului principal, anterior selectării semnului distinctiv specific aranjamentului, se va bifa, după caz) caseta DA/NU de la prima întrebare, care are ca scop să determine dacă semnul distinctiv este legat de Testul beneficiului principal (A, B, C1bi, C1c sau C1d). Unui aranjament îi pot fi alocate mai multe semne distinctive.

TESTUL BENEFICIULUI PRINCIPAL

Aranjamentul transfrontalier prezintă semne distinctive și din categoriile A, B, Cb, Cbi, Cc sau Cd? DA NU

Conform Anexa IV Partea I
din Directiva UE 822/2018

SEMNE DISTINCTIVE

Numar operator de date cu caracter personal - 759

Semnul distinctiv (secțiune repetitivă pentru fiecare semn distinctiv al aranjamentului transfrontalier)		+
1		-
DACC1a	Conform Anexa IV Partea a II-a din Directiva UE 822/2018	
Descriere semn distinctiv (max.3900 de caractere; dacă descrierea este mai lungă de 3900 de caractere, adaugă un câmp nou)		+
Aranjament transfrontalier care implică plăți transfrontaliere deductibile efectuate între două sau mai multe întreprinderi asociate, în cazul în care destinatarul nu este rezident fiscal în nicio jurisdicție		-
Limba (pentru stergere : CTRL + efectueaza o selectie)		
RO - Romanian		

f) Valoarea aranjamentului se completează cu valorile implicate în aranjamentul transfrontalier raportabil, estimate, de la caz la caz, în funcție de natura aranjamentului. Informația poate include valoarea tranzacțiilor care dau naștere aranjamentului transfrontalier cum ar fi de exemplu o vânzare, o achiziție, un împrumut sau o investiție de capital.

Pentru aranjamentele comercializabile este disponibilă opțiunea "Valoarea aranjamentului transfrontalier nu este cunoscută", în situația în care această informație nu este cunoscută.

g) Câmpul "State implicate" permite indicarea statelor membre UE care au legătură cu aranjamentul transfrontalier raportabil.

h) În câmpul "Dispoziții naționale" se vor menționa prevederile legale care au determinat obligația de raportare.

G – Schema aranjamentului transfrontalier

Această subsecțiune reprezintă o descriere a aranjamentului sub forma unei structuri arborescente și permite introducerea de informații în legătură cu denumirea fiecărei entități sau persoane fizice implicate în aranjament, a dreptului de proprietate (în procente) și a sumelor investite de către entitatea sau persoana fizica respectivă. De asemenea, în câmpul "Alte informații", permite descrierea suplimentară a rolului, capitalului și fluxului de numerar la fiecare nivel al structurii. Diagrama are drept punct de plecare contribuabilul relevant și poate fi extinsă după necesități.

Prenumele și numele persoanei care face declarația

Se completează, în mod obligatoriu, datele persoanei fizice care completează și semnează declarația, în nume propriu sau în numele persoanei obligată să depună declarația privind aranjamentele transfrontaliere raportabile.

Funcția / calitatea

Se completează, în mod obligatoriu, funcția sau calitatea persoanei fizice care completează și semnează declarația (de exemplu: administrator, director general, avocat, consultant fiscal, împuternicit, curator, administrator (lichidator) judiciar, reprezentant fiscal etc.).

6.1.2 Validare formular

Următoarele câmpuri sunt obligatorii pentru validarea în vederea depunerii online a formularului:

1. Subsecțiunea A, C, D, E

- în cazul persoanelor juridice câmpurile „Denumire”, „Numărul de identificare fiscală” și „Țara de rezidență”
- în cazul persoanelor fizice câmpurile obligatorii sunt “Prenume”, ”Nume”, ”Data nașterii”, ”Locul nașterii”, „Numărul de identificare fiscală” și ”Țara de rezidență”

2. Subsecțiunea F

- Tipul înregistrării
- Număr unic de identificare a aranjamentului transfrontalier
- Data
- Denumirea aranjamentului transfrontalier
- Descrierea aranjamentului transfrontalier
- Testul beneficiarului principal (DA/NU)
- Semne distinctive
- Valoarea aranjamentului transfrontalier
- Moneda
- State implicate
- Dispoziții naționale

3. Prenumele, numele și funcția / calitatea persoanei care face declarația

6.2 Depunerea formularului

Formularul se depune exclusiv online prin intermediul portalului e-guvernare.

7. Informații suplimentare

Acest ghid oferă numai informații generale. Informații detaliate sau clarificări se pot obține:

- prin intermediul „Formularului de contact,, existent pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau în cadrul serviciului „Spațiul Privat Virtual” ;
- apelând Serviciul central de asistență telefonică a contribuabililor – Call - center, la numărul de telefon 031.403.91.60;
- la sediile unităților fiscale, la structurile de asistență pentru contribuabili.