

Saga transparentizarii continua. Noi raportari pentru tranzacțiile transfrontaliere



Sistemul fiscal internațional este într-o continua schimbare, după cutremurul adus de criza economică din țările bogate, care au avut și au o mare influență în definirea sistemului fiscal la nivel global. După raportul BEPS (privind erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor) al OECD, au apărut tot mai multe schimbări și constrângeri având trei direcții principale: transparența, substanța economică și schimbul de informații.

La rândul ei, Uniunea Europeană face pași mai rezeși în implementarea unei serii de Directive care transpun ideile BEPS. Astfel, 31 decembrie 2019 este termenul prevăzut de UE pentru transpunerea Directivei privind obligațiile de raportare pentru intermediari (DAC6).

Deși Directiva ar trebui transpusă în legislația națională în mai puțin de 3 luni, încă nu avem un text de lege, fapt ce sporește incertitudinile privind aplicarea acesteia.

Despre ce este vorba în DAC 6?

În contextul tendințelor internaționale privind lupta împotriva practicilor fiscale abuzive, precum și a dezvelirilor din scandalurile Panama Papers, Paradise Papers sau Football Leaks, OCDE și UE au propus intensificarea și diversificarea schimbului de informații, în scopul de a proteja bazele fiscale naționale împotriva eroziunii.

Astfel, la nivelul UE s-a adoptat DAC 6, Directiva privind schimbul de informații pentru intermediari, care introduce obligații de raportare a unor tranzacții transfrontaliere de planificare fiscală potențial agresivă, ce sunt identificate în baza unor criterii specifice. Mai mult, obligații la aceste raportări vor fi, alături de companii, și intermediarii (de ex. consultanți, avocați etc.) care sfătuiesc sau asista companiile la implementarea tranzacțiilor raportabile.

Cum se raportează?

Fiecare companie sau intermediar va trebui să notifice tranzacțiile raportabile către autoritățile fiscale din țara sa. Ulterior, autoritățile fiscale din fiecare stat membru vor transmite aceste informații către o platformă dezvoltată la nivel european, astfel ca acestea vor fi mult mai în măsură să răspundă practicilor fiscale abuzive prin modificări legislative, dar și prin controale fiscale coordonate și țintite.

La nivel european, unele state s-au mișcat mai repede în transpunerea DAC 6. Printre acestea regăsim Polonia, Lituania, Slovenia și Ungaria. Alte 14 state au publicat proiectul de transpunere a Directivei (Austria, Cipru, Cehia, Danemarca, Estonia, Finlanda, Germania, Italia, Luxemburg, Olanda, Portugalia, Slovacia, Spania și Regatul Unit).

Cine raportează?

Conform DAC 6, obligația de raportare îi revine fie intermediarului (de exemplu, consultanți fiscali, financiari, contabili sau avocați), fie contribuabilului. Directiva oferă însă statelor membre posibilitatea de a excepta intermediarii de la raportare în cazurile în care aceștia au dreptul la protecția confidențialității, în temeiul secretului profesional. De exemplu: Luxemburg, Portugalia, Cipru, Olanda și Slovenia scutesc doar avocații; Slovacia scutește avocații, consultanții fiscali și auditorii; în Cehia, confidențialitatea profesională trebuie păstrată de către consultanții fiscali, avocați, auditori și notari. Pe de altă parte, în Franța, deși în stadiu de proiect, se are în vedere ca și avocații (care fac obiectul privilegiului profesional) să fie supuși raportării în baza DAC 6, însă nu în sensul divulgării numelor părților implicate.

Ce se raportează?

DAC 6 prevede o serie de criterii pe baza cărora se identifică tranzacțiile transfrontaliere raportabile. Conform DAC 6, raportarea vizează toate taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată (TVA), a taxelor vamale, a accizelor și a contribuțiilor obligatorii la asigurările sociale. Totuși, anumite țări au extins aria de aplicare a obligațiilor de raportare. Astfel, în Polonia se raportează și tranzacțiile locale care îndeplinesc criteriile prevăzute. De asemenea, în Polonia și Portugalia, obligația de raportare vizează și sfera TVA.

Mai mult, însăși lista de criterii din Directiva este vag formulată și vizează o gamă largă de structuri și tranzacții transfrontaliere. În baza informațiilor suplimentare disponibile cu privire la aplicarea DAC 6, multe societăți se vor afla în situația de a raporta tranzacții curente, unele chiar banale, care la prima vedere pot fi omise cu ușurința, mai ales în contextul în care Directiva nu prevede un prag minim pentru tranzacții.

Fără a trece în revistă lista extinsă a criteriilor de raportare, iată câteva posibile exemple de tranzacții care ar trebui raportate în baza DAC 6 (fie pe baza interpretării Directivei, fie prin raportare la normele de aplicare emise de către diverse state membre):

- împrumuturi contractate pentru a finanța distribuția de dividende, contribuții de capital sau achiziția/extinderea participațiilor în alte societăți;
- conversii ale datoriilor în capital social;
- tranzacții care fac obiectul unui regim preferențial, de exemplu profitul reinvestit prevăzut de legea română poate intra în această categorie;
- tranzacții cu societăți care plătesc impozit zero sau aproape zero – în această categorie pot intra tranzacțiile făcute cu o microîntreprindere din România (având în vedere că, în interpretarea Comisiei Europene, sintagma „aproape zero” înseamnă până la 1%);
- deducerea amortizării unui activ în mai multe jurisdicții – în această categorie pot intra activele alocate unui sediu permanent, a caror amortizare se deduce atât la nivelul sediului permanent, cât și la nivelul societății mamă (dacă se aplică metoda creditului fiscal pentru evitarea dublei impuneri); transferuri de active, inclusiv alocările dintre societatea mamă și sediul ei permanent.

În plus, anumite tranzacții sunt raportabile numai dacă trec testul beneficiului principal (i.e. al caror principal beneficiu este obținerea unui avantaj fiscal). Modul cum se efectuează acest test nu este prevăzut în DAC6, însă câteva state membre au adus clarificări cu privire la interpretarea și aplicarea acestuia.

De exemplu, Spania prezinta o definiție a ceea ce poate fi considerat un „avantaj fiscal”, și anume: ”o reducere a bazei impozabile sau a impozitului datorat, inclusiv amânarea impozitului datorat, precum și generarea de pierderi operaționale nete sau credite fiscale”. În principiu, orice tranzacție transfrontaliera care generează o cheltuială deductibilă sau pentru care se acordă credit fiscal ar putea, în baza acestei definiții, să intre în sfera de raportare.

Consecințele neraportării: penalități mari și chiar urmărirea penală?

Polonia, prima țară care a implementat DAC6, impune și cele mai aspre penalități pentru neconformare - acestea pot ajunge până la 4,7 milioane euro. În plus, intermediarii ale caror venituri sau costuri au depășit în anul precedent exercițiului financiar 1,85 milioane euro sunt obligați să introducă și să utilizeze o „procedură internă” pentru DAC 6. În cazul neîndeplinirii acestei obligații, sancțiunea poate să ajungă la aproximativ 460 mii euro. Și în Olanda regăsim pedepse severe: o taxă unică de aproximativ 800 mii euro, iar în anumite situații extraordinare, autoritățile pot începe și urmărirea penală. În Austria, Slovacia și Suedia, penalitatea propusă poate ajunge până la 50 mii euro, sau valori mai mici, de 25 mii euro în state precum Ungaria, Slovenia, Cipru, Cehia, Germania.

Alte state au în vedere introducerea de penalități pe zile de neconformare (Marea Britanie), în funcție de dimensiunea intermediarului (Danemarca) sau pe numărul setului de date ce ar trebui raportat (Spania).

Concluzie

Dacă ne uităm la modul în care Directiva a fost transpusă în alte state membre, există multe întrebări privind modul în care DAC 6 va fi transpusă în România, de exemplu: Cine va avea în final obligația de raportare? Cât de mari vor fi penalitățile pentru neraportare? Vor fi incluse și tranzacțiile locale sau numai cele transfrontaliere? Aceste întrebări vin să completeze niște criterii de raportare care sunt, în sine, foarte complexe.

Este recomandabil ca societățile să se pregătească din timp (prin analiza tranzacțiilor, definirea de proceduri de monitorizare și, mai ales, o bună înțelegere a criteriilor de raportare) pentru a identifica tranzacțiile raportabile atât cu alte state membre, cât și tranzacții efectuate cu societăți din afara Uniunii Europene. Acest lucru este cu atât mai important având în vedere că vizează o raportare retroactivă, obligația de raportare ținând tranzacțiile din perioada 25 iunie 2018 – adică aproape un an și jumătate în urmă - până la data de 31 august 2020.

Este important ca orice societate implicată în tranzacții transfrontaliere să cunoască și să analizeze prevederile DAC 6, întrucât tranzacții curente, aparent banale, pot face obiectul unor astfel de raportări. Acest lucru este cu atât mai important, cu cât consecințele pot fi semnificative, mai ales pentru că nu există un prag valoric. Conform DAC 6, orice tranzacție, oricât de mică, trebuie raportată, dacă sunt îndeplinite criteriile.