

În era energiilor alternative, pâna și tranzacțiile transfrontaliere devin... hibride



Autoritățile au la dispoziție o nouă armă în lupta cu cei care încearcă să își diminueze sarcina fiscală. Încă o directivă europeană, care face parte din pachetul de măsuri ale Comisiei Europene împotriva practicilor fiscale agresive, a intrat în vigoare la începutul lunii februarie 2020 și în România. Directiva poartă un nume sugestiv - ATAD II (Anti Tax Avoidance Directive – completarea a doua) - și are ca scop descurajarea planificării fiscale agresive care utilizează aranjamente de tip „hibrid”.

ATAD II a fost elaborată în baza planului Organizației de Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) emis în anul 2016. Acțiunea nr. 2 din acest plan își propune să împiedice companiile multinaționale să își erodeze baza impozabilă, apelând la diferențele de tratament fiscal dintre țările în care activează societățile membre ale grupului.

Care sunt tranzacțiile vizate?

În primul rând, trebuie precizat că regula generală vizează tranzacțiile transfrontaliere, indiferent dacă sunt încheiate cu societăți din același grup sau nu. Prin excepție, în anumite situații, sunt vizate doar tranzacțiile transfrontaliere intra-grup.

În al doilea rând, tranzacțiile vizate sunt cele care beneficiază de un tratament fiscal neuniform, precum dobânzi, redevențe, servicii, care se aplică atât partilor afiliate, cât și entităților independente.

Tratamentul neuniform apare atunci când grupurile exploatează diferențele de tratament fiscal rezultate în urma încadrării juridice diferite a entităților/instrumentelor, în funcție de statul de rezidență, pentru a amâna ori a reduce costul cu impozitul pe profit. Un astfel de tratament neuniform presupune o dublă deducere a aceleiași cheltuieli în mai multe state sau o deducere de cheltuieli în jurisdicția platitorului, fără un venit impozabil în contrapartidă, în jurisdicția beneficiarului.

Mai concret...

Cel mai comun exemplu de aranjament „hibrid” este acordarea unei finanțări de către o companie străină unei entități din România. O astfel de finanțare hibridă ar fi tratată drept capital social de către creditor și drept împrumut de către debitor. Astfel, compania din România deduce cheltuieli cu dobânda (presupunând că îndeplinește regulile de deductibilitate din Codul Fiscal), iar creditorul înregistrează un venit de o altă natură, similar dividendului, care este un venit scutit de impozit în jurisdicția sa.

Noile reguli vor corecta tratamentul neuniform („deducere fără includere”) prin neacordarea deductibilității cheltuielii cu dobânda înregistrată de compania din România. Aceste consecințe nu ar trebui să se aplice contribuabilului care a dedus

dobânda, dacă acesta nu a avut cunoștința de tratamentul neuniform. Însa nu este clar deocamdata cum poate un contribuabil demonstra că nu a știut că se aplică un tratament neuniform tranzacției, dar, ca bună practică în cadrul grupului, contribuabilul ar trebui să poată dovedi că a făcut demersuri pentru a verifica aceste aspecte.

Ce măsuri ar trebui să ia contribuabilii?

Comaniile ar trebui să recurgă atât la revizuirea aranjamentelor curente, cât și la reformularea celor viitoare în relația cu părțile afiliate. Este vorba în special de contractele de finanțare, în măsura în care acestea conțin indicii cu privire la existența unui tratament neuniform.

Totodată, noile reguli de neutralizare a tratamentelor neuniforme ar trebui puse și în contextul prevederilor Directivei 2018/822 privind Cooperarea Administrativă (DAC 6), referitoare la schimbul de informații, implementate în Codul de procedură fiscală, prin care autoritățile fiscale vor avea acces la informații privind structuri sau tranzacții în timp real.

Așadar, noua directivă implementată în legislația fiscală internă conduce la necesitatea revizuirii anumitor tranzacții din cadrul unui grup, precum și la monitorizarea viitoarelor schimbări legislative.