COMISIA
EUROPEANĂ

Bruxelles, 19.8.2020
COM(2020) 383 final

RAPORT AL COMISIEI CĂTRE PARLAMENTUL EUROPEAN ȘI CONSILIU

privind punerea în aplicare a Directivei (UE) 2016/1164 a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, astfel cum a fost modificată prin Directiva (UE) 2017/952 a Consiliului din 25 mai 2017 de modificare a Directivei (UE) 2016/1164 în ceea ce privește tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe

1. Introducere

Directiva (UE) 2016/1164[1] a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, astfel cum a fost modificată prin Directiva (UE) 2017/952[2] a Consiliului din 29 mai 2017 de modificare a Directivei (UE) 2016/1164 în ceea ce privește tratamentul neuniform al elementelor hibride care implică țări terțe [denumită în continuare „ATAD" (*Anti-Tax-Avoidance Directive*)], conține măsuri de abordare la nivelul UE a celor mai frecvente forme de planificare fiscală agresivă, prin stabilirea unor norme privind standardele minime, pe care toate statele membre ar trebui să le includă în legile lor privind impozitul pe profit.

ATAD asigură un nivel minim de protecție pentru bazele impozabile ale tuturor statelor membre, o abordare coerentă și consecventă în materie de combatere a evitării obligațiilor fiscale în cadrul pieței unice în ansamblu, precum și o punere în aplicare coordonată la nivelul UE a unora dintre recomandările din cadrul inițiativei Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE)/G20 pentru combaterea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (BEPS). ATAD prevede măsuri în cinci domenii distincte, pe care statele membre trebuie să le pună în aplicare: norma privind limitarea deductibilității dobânzii, impozitarea la ieșire, norma privind societățile străine controlate („SSC"), norma privind tratamentele neuniforme ale elementelor hibride și norma generală antiabuz.

1.1. Termenele de transpunere

Principalele[3] cerințe din ATAD pentru termenele de transpunere sunt următoarele:

Măsura	**Termenul de transpunere**	**Data aplicării**
Limitarea deductibilității dobânzii, norma generală antiabuz și SSC	31 decembrie 2018	1 ianuarie 2019
Impozitarea la ieșire, tratamentele neuniforme ale elementelor hibride (cu excepția tratamentelor neuniforme ale elementelor hibride inversate)	31 decembrie 2019	1 ianuarie 2020
Tratamentele neuniforme ale elementelor hibride inversate (cu țări terțe)	31 decembrie 2021	1 ianuarie 2022

1.2. Raportul

În conformitate cu articolul 10 din ATAD, Comisia trebuie să evalueze punerea în aplicare a dispozițiilor directivei, în special a celor privind limitarea deductibilității dobânzii, până la 9 august 2020, și să prezinte un raport Consiliului cu privire la aceasta. Prin derogare, dispozițiile referitoare la tratamentele neuniforme ale elementelor hibride trebuie evaluate de Comisie până la 1 ianuarie 2022.

[1] JO L 193, 19.7.2016, p. 1.
[2] JO L 144, 7.6.2017, p. 1.
[3] Articolul 11 alineatul (6) din ATAD prevede o derogare în ceea ce privește limitarea deductibilității dobânzii (detalii suplimentare în secțiunea 2.1) pentru anumite state membre; articolul 11 alineatul (4) prevede o anumită derogare pentru Estonia în ceea ce privește impozitarea la ieșire.

Prezentul raport constituie primul pas în evaluarea impactului produs de ATAD și oferă o prezentare generală a punerii în aplicare a măsurilor din ATAD aplicabile de la o dată timpurie (limitarea deductibilității dobânzii, norma generală antiabuz, SSC) în toate statele membre[4]. Următorul pas va consta în furnizarea unui raport cuprinzător de evaluare a măsurilor prevăzute în ATAD, inclusiv a unei prezentări generale a punerii în aplicare a acelor măsuri din ATAD care nu au fost incluse în prezentul raport.

2. Descrierea măsurilor, inclusiv a opțiunilor și a câtorva abordări aflate la dispoziția statelor membre

În transpunerea măsurilor prevăzute în ATAD se permite, într-o anumită măsură, alegerea unei opțiuni prescrise. În plus, întrucât este o directivă care conține standarde minime, ATAD permite statelor membre să prevadă în actele legislative naționale de transpunere a ATAD norme mai restrictive decât prevede textul directivei în sine, cu condiția ca respectivele măsuri să fie conforme cu libertățile fundamentale ale pieței interne. În această secțiune este inclusă și o prezentare generală a cazurilor mai notabile în care statele membre au prevăzut măsuri mai stricte în legislația lor națională.

2.1. Norma privind limitarea deductibilității dobânzii

Norma privind limitarea deductibilității dobânzii (articolul 4 din ATAD) limitează deductibilitatea costurilor excedentare (nete) ale îndatorării contribuabililor prin raportarea la un nivel de 30 % din câștigurile impozabile ale contribuabilului înainte de dobânzi, impozite, depreciere și amortizare (EBITDA). În plus față de această regulă, statele membre pot prevedea norme specifice de combatere a finanțării prin îndatorare în interiorul grupurilor, cum ar fi norme în materie de capitalizare redusă.

Statele membre pot lua în considerare poziția generală a tuturor entităților din grup din statul membru, inclusiv un sistem separat de impozitare a entităților, și pot permite transferul profiturilor sau al capacității de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda între entitățile din cadrul unui grup, atunci când aplică norme care limitează deductibilitatea dobânzii.

ATAD prevede că, prin derogare de la articolul 4, statele membre care dispun de norme naționale specifice de prevenire a riscurilor de erodare a bazei impozabile și de transfer al profiturilor la 8 august 2016, care sunt la fel de eficace ca norma privind limitarea deductibilității dobânzii prevăzută la articolul 4, pot aplica aceste norme specifice până la sfârșitul primului exercițiu financiar complet care urmează datei publicării pe site-ul web oficial a acordului dintre membrii OCDE referitor la un standard minim pentru acțiunea 4 privind BEPS, dar nu mai târziu de 1 ianuarie 2024. [5]

[4] Întrucât Regatul Unit nu face parte din UE în acest moment, punerea în aplicare a ATAD de către Regatul Unit nu este inclusă în prezentul raport. Regatul Unit făcea parte din UE la momentul adoptării ATAD și, până la încheierea perioadei de tranziție prevăzute pentru retragerea sa din UE, ATAD se aplică în continuare în Regatul Unit.

[5] Informații suplimentare în secțiunea 4.3.

a) *Nivelul de deducere a costurilor excedentare ale îndatorării în raport cu EBITDA.*

Statele membre pot reduce limita sub rata de 30 %, dacă doresc acest lucru.

b) *Aplicarea pragului de minimis sau a pragului de siguranță, și anume deductibilitatea totală a costurilor excedentare ale îndatorării până la un prag*

Pentru a reduce sarcinile administrative și de conformare aferente normelor fără diminuarea semnificativă a eficacității acestora, articolul 4 prevede că statele membre sunt libere să permită o „sferă de siguranță”. Această „sferă de siguranță” poate ajunge până la o sumă fixă de 3 000 000 EUR pentru deductibilitatea costurilor excedentare ale îndatorării, indiferent de limita deductibilității bazată pe raportul EBITDA. Statele membre pot să reducă pragul fixat pentru a asigura un nivel mai ridicat de protecție a bazei lor impozabile naționale.

c) *Nivelul de deductibilitate pentru entitățile independente*

Întrucât erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor au loc, în principiu, prin intermediul plăților de dobânzi excesive, în special între entități asociate, articolul 4 permite statelor membre să prevadă excluderea entităților independente din domeniul de aplicare al normei privind limitarea deductibilității dobânzii, având în vedere riscurile limitate de evitare a obligațiilor fiscale (și anume entitățile care nu sunt supuse normelor privind prețurile de transfer).

d) *Costurile îndatorării rezultate din împrumuturi care au fost încheiate înainte de 17 iunie 2016*

Pentru a facilita tranziția către norma privind limitarea deductibilității dobânzii, prevăzută în ATAD, articolul 4 permite statelor membre să prevadă o clauză de anterioritate care să acopere împrumuturile preexistente, în măsura în care condițiile acestora nu sunt modificate ulterior. În cazul unei modificări ulterioare, anterioritatea nu s-ar aplica niciunei creșteri a valorii sau a duratei împrumutului, ci s-ar limitata la condițiile inițiale ale împrumutului.

e) *Costurile îndatorării rezultate din împrumuturile utilizate pentru finanțarea proiectelor de infrastructură publică pe termen lung din Uniunea Europeană*

Având în vedere că mecanismele de finanțare a proiectelor de infrastructură publică pe termen lung prezintă puține riscuri sau nu prezintă riscuri de erodare a bazei impozabile și de transfer al profiturilor, statele membre pot exclude costurile excedentare ale îndatorării rezultate din împrumuturile utilizate pentru finanțarea unor astfel de proiecte din domeniul de aplicare al normelor privind limitarea deductibilității dobânzii, prevăzute la articolul 4. Pentru a putea beneficia de această opțiune, operatorul proiectului, costurile îndatorării, activele și veniturile trebuie să se afle toate în Uniune.

f) *Deductibilitatea sporită a unui contribuabil, în calitate de membru al unui grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară, prin:*
   - *f.1. „Clauza de salvgardare privind capitalul propriu”, prevăzută la articolul 4 alineatul (5) litera (a) din ATAD sau*
   - *f.2. Norma privind „raportul la nivelul grupului”, prevăzută la articolul 4 alineatul (5) litera (b) din ATAD*

În cazul în care contribuabilul face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară, poate fi luat în considerare gradul de îndatorare al grupului la nivel mondial, pentru a se permite deductibilitatea unor sume mai mari din costurile excedentare ale îndatorării. În acest sens, statele membre pot prevedea ca unui contribuabil să i se acorde dreptul de a utiliza una din două abordări.

În cadrul primei abordări, statele membre pot stabili norme pentru o clauză de salvgardare privind capitalul propriu, prin care norma privind limitarea deductibilității dobânzii să nu se aplice în cazul în care contribuabilul poate demonstra că raportul dintre capitalul său propriu și activele sale totale este, în linii mari, mai mare sau egal cu raportul echivalent la nivelul grupului.

În cadrul celei de a doua abordări, statele membre pot permite contribuabililor să deducă sume mai mari ale costurilor excedentare ale îndatorării, pe baza îndatorării grupului la nivel mondial față de terți.

g) Statele membre pot prevedea norme:

g.1. pentru a reporta, fără limită de timp, costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs;

g.2. pentru a reporta, fără limită de timp, și pentru a transfera într-o perioadă anterioară de maximum trei ani costurile excedentare ale îndatorării care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs; sau

g.3. pentru a reporta, fără limită de timp, costurile excedentare ale îndatorării și, pentru o perioadă de maximum cinci ani, capacitatea neutilizată de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda, care nu pot fi deduse în perioada fiscală în curs.

Pentru a remedia volatilitatea rentabilității contribuabilului, statele membre pot permite ca valoarea costurilor necompensate ale îndatorării sau a capacității de deducere a cheltuielilor reprezentând dobânda să poată fi reportată sau transferată într-o perioadă anterioară. Statele membre sunt libere să stabilească o limită de timp pentru o astfel de reportare sau transfer într-o perioadă anterioară, în vederea asigurării unui nivel mai ridicat de protecție.

h) Situația în ceea ce privește întreprinderile financiare

Deși este în general acceptat faptul că întreprinderile financiare, și anume instituțiile financiare și întreprinderile de asigurări, ar trebui, de asemenea, să fie supuse unor limitări în ceea ce privește deductibilitatea dobânzii, este, de asemenea, recunoscut faptul că aceste două sectoare prezintă caracteristici speciale care necesită o abordare adaptată nevoilor acestora. Întrucât discuțiile din acest domeniu nu au fost suficient de concludente în contextul internațional și al Uniunii Europene, nu a fost posibil să se prevadă norme specifice în sectorul financiar și al asigurărilor. Ca atare, statele membre sunt autorizate să excludă anumite întreprinderi financiare reglementate la nivelul UE din domeniul de aplicare al articolului 4.

2.2. Norma privind SSC

Norma privind societățile străine controlate (articolele 7 și 8 din ATAD) atribuie veniturile unei filiale controlate care este supusă unui impozit scăzut sau ale unui sediu permanent (denumit în continuare „SP") societății sale mamă sau sediului său central. Societatea-mamă sau sediul central devine impozabil pentru aceste venituri atribuite în statul în care își are rezidența, dacă impozitul pe profit plătit efectiv de entitatea controlată/SP pentru veniturile sale este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost plătit pentru aceleași profituri în statul membru al contribuabilului/societății-mamă naționale și impozitul pe profit plătit efectiv de entitate/SP în statul-sursă.

a) *Impozitarea categoriilor specifice de venituri [articolul 7 alineatul (2) litera (a)] sau vizarea veniturilor transferate în mod artificial către filială/SP [articolul 7 alineatul (2) litera (b)]*

Statele membre pot alege norme privind SSC care fie vizează categorii specifice de venituri, fie sunt limitate la veniturile care au fost transferate în mod artificial către filială/SP.

„Opțiunea A" din normele privind SSC prevede că anumite categorii predefinite de venituri pasive nerepartizate (de exemplu, dividende, dobânzi, redevențe și venituri din activități financiare) ale SSC sunt atribuite contribuabilului (societatea-mamă/sediul central). Veniturile care trebuie incluse la „opțiunea A" se calculează în conformitate cu normele statului membru în care contribuabilul este rezident și în funcție de participarea sa la SSC.

„Opțiunea B" prevede că veniturile nedistribuite ale SSC care au rezultat din acorduri neautentice instituite cu scopul principal de a obține un avantaj fiscal sunt atribuite contribuabilului (societatea-mamă/sediul central). Atribuirea veniturilor SSC se calculează în conformitate cu principiul concurenței depline.

b) *La punerea în aplicare a „opțiunii A", statele membre sunt autorizate să extindă dispoziția de exceptare fundamentată economic la SSC-urile care își au reședința sau sunt situate într-o țară terță care nu este parte la Acordul privind SEE*

În vederea respectării libertăților fundamentale ale UE, articolul prevede o excepție fundamentată economic menită să limiteze impactul normelor, în interiorul Uniunii (și al SEE), la cazurile în care o SSC nu desfășoară o activitate economică semnificativă. Statele membre pot extinde această excepție la țările terțe.

c) *La punerea în aplicare a „opțiunii A", statele membre sunt autorizate să nu aplice unei entități/unui SP același tratament ca unei SSC, dacă o treime sau mai puțin de o treime din veniturile respectivei entități/respectivului SP se încadrează în categoriile de venituri predefinite*

În vederea limitării sarcinii administrative și a costurilor de conformare, statele membre pot scuti anumite entități cu profituri reduse sau cu o marjă de profit scăzută, care implică riscuri mai mici de evitare a obligațiilor fiscale.

d) *La punerea în aplicare a „opțiunii A”, statele membre sunt autorizate să nu aplice întreprinderilor financiare același tratament ca unei SSC, atunci când o treime sau mai puțin de o treime din veniturile din categorii predefinite provine din operațiuni desfășurate cu contribuabilul sau cu întreprinderi asociate ale acestuia*

În vederea limitării sarcinii administrative și a costurilor de conformare, statele membre sunt autorizate să nu aplice anumitor întreprinderi financiare reglementate la nivelul UE, în cazul cărora o treime sau mai puțin de o treime din veniturile din categorii predefinite provine din operațiuni cu contribuabilul sau cu întreprinderi asociate ale acestuia, același tratament ca unei SSC. Acest lucru se datorează faptului că întreprinderile în chestiune dau naștere unor riscuri mai mici de evitare a obligațiilor fiscale.

e) *La punerea în aplicare a „opțiunii B”, statele membre sunt autorizate să excludă din domeniul de aplicare al normelor o entitate sau un sediu permanent:*
   e.1. cu profituri contabile de maximum 750 000 EUR și venituri provenite din activități comerciale secundare de maximum 75 000 EUR sau
   e.2. cu profituri contabile care se ridică la cel mult 10 % din costurile sale operaționale pentru perioada fiscală

În vederea limitării sarcinii administrative și a costurilor de conformare, statele membre pot scuti anumite entități cu profituri reduse sau cu o marjă de profit scăzută, care implică riscuri mai mici de evitare a obligațiilor fiscale.

f) *O definiție mai largă a SSC*

Statele membre sunt libere să urmeze o abordare mai largă decât cea de la articolul 7 atunci când definesc o SSC, cum ar fi reducerea valorii de prag de control sau utilizarea unui prag mai mare atunci când se compară impozitul pe profit plătit efectiv cu impozitul pe profit care ar fi fost perceput în statul membru al contribuabilului.

g) *Utilizarea listelor albe, gri sau negre*

La transpunerea normelor privind SSC în dreptul intern, statele membre pot să utilizeze liste albe, gri sau negre ale țărilor terțe, alcătuite pe baza anumitor criterii prevăzute în ATAD, care să poată include nivelul ratei impozitului pe profit, sau să utilizeze liste albe ale statelor membre, alcătuite pe aceeași bază.

2.3. Norma generală antiabuz

Norma generală antiabuz (articolul 6 din ATAD) vizează practicile fiscale abuzive care nu au fost reglementate prin dispoziții specifice și nu afectează aplicabilitatea normelor antiabuz specifice. ATAD prevede aplicarea de norme generale antiabuz în cazul acordurilor care nu sunt autentice, deoarece contribuabilul are dreptul să aleagă cea mai eficientă structură fiscală pentru activitățile sale comerciale. Atunci când evaluează dacă un acord trebuie considerat autentic, statele membre pot lua în considerare toate motivele economice valabile, inclusiv activitățile financiare.

2.4. Impozitarea la ieșire

Impozitarea la ieșire (articolul 5 din ATAD) garantează că, în cazul în care un contribuabil transferă active sau își mută rezidența fiscală în afara unui stat membru, statul respectiv impozitează valoarea economică a oricărui câștig de capital creat pe teritoriul său, chiar dacă acest câștig nu a fost încă realizat la momentul ieșirii. Câștigul este calculat pe baza valorii de piață a activelor transferate în momentul ieșirii activelor (pe baza principiului deplinei concurențe).

În cadrul Uniunii Europene, este necesar să se analizeze aplicarea impozitării la ieșire și să se ilustreze condițiile care trebuie îndeplinite pentru a respecta dreptul Uniunii Europene. În aceste situații, contribuabilii au dreptul fie de a plăti imediat impozitul la ieșire calculat, fie de a eșalona plata impozitului, prin achitarea în tranșe pe parcursul mai multor ani. Statele membre pot percepe dobânzi la impozitul amânat și pot solicita contribuabililor să ofere o garanție pentru a putea efectua plata impozitului la ieșire în mod eșalonat, în cazul în care există un risc real și demonstrabil de nerecuperare.

2.5. Norma privind tratamentele neuniforme ale elementelor hibride

Norma privind tratamentele neuniforme ale elementelor hibride (articolele 9, 9a și 9b din ATAD introduse prin directiva de modificare) neutralizează efectele fiscale ale acordurilor hibride. Tratamentele neuniforme ale elementelor hibride reprezintă diferențe între sistemele fiscale, care pot fi exploatate pentru a se obține: i) o dublă neimpozitare, ii) o dublă deducere, iii) deducerea fără includere și (iv) neimpozitarea fără includere. Aceste tratamente neuniforme pot duce la erodarea bazei impozabile.

ATAD prevede norme de contracarare a diferențelor de tratament al elementelor hibride care apar între statele membre ale UE și între acestea și țările terțe, cum ar fi tratamentele neuniforme importate, tratamentele neuniforme ale elementelor hibride inversate și tratamentele neuniforme ale rezidenței fiscale.

ATAD oferă o anumită opționalitate în ceea privește domeniul de aplicare al refuzului deducerii în jurisdicția plătitorului în anumite circumstanțe și în ceea ce privește excluderea din domeniul de aplicare a anumitor tratamente neuniforme ale elementelor hibride care rezultă dintr-o plată de dobânzi efectuată în cadrul unui instrument financiar către o întreprindere asociată până la 31 decembrie 2022.

3. Prezentare generală a punerii în aplicare

Această secțiune oferă o prezentare generală a modului în care statele membre au pus în aplicare diferite măsuri prevăzute în ATAD pe baza excepțiilor, a opțiunilor și a unor abordări diferite. Formatul și referințele din prezenta secțiune respectă secțiunea 2[6].

[6] Numărul de state membre care aleg diferite opțiuni indicate în tabel nu se ridică neapărat la 27, deoarece unele state membre nu au transpus încă toate măsurile prevăzute în ATAD. În plus, evaluarea, de către Comisie, a măsurilor naționale de punere în aplicare este încă în curs.

3.1. Norma privind limitarea deductibilității dobânzii

Referință		
2.1.a	30 % din EBITDA	Sub 30 % din EBITDA
	22	1
2.1.b	3 000 000 EUR	Sub 3 000 000 EUR
	16	6
2.1.c	Scutirea entității independente	Nicio scutire a entității independente
	9	18
2.1.d	Împrumuturi înainte de 17 iunie 2016 excluse	Împrumuturi înainte de 17 iunie 2016 neexcluse
	9	18
2.1.e	Împrumuturi pentru infrastructura publică excluse	Împrumuturi pentru infrastructura publică neexcluse
	16	11
2.1.f	Clauză de salvgardare privind capitalul propriu disponibilă	Normă privind raportul la nivelul grupului disponibilă
	8	6
2.1.g	Opțiunea g.1 cu sau fără limită de timp	Opțiunea g.3
	20	1
2.1.h	Întreprinderi financiare excluse	Întreprinderi financiare neexcluse
	17	10

3.2. Norma privind SSC

Referință				
2.2.a	Punerea în aplicare a „Opțiunii A”		Punerea în aplicare a „Opțiunii B”	
	16		10	
2.2.b	Dispoziția de exceptare fundamentată economic extinsă la țări terțe		Dispoziția de exceptare fundamentată economic neextinsă la țări terțe	
	10		5	
2.2.c	Clauză derogatorie pentru o treime sau mai puțin de o treime din venituri pusă în aplicare		Clauză derogatorie pentru o treime sau mai puțin de o treime din venituri nepusă în aplicare	
	12		3	
2.2.d	Derogare pentru o treime sau mai puțin de o treime din venituri acordată întreprinderilor financiare		Derogare pentru o treime sau mai puțin de o treime din venituri neacordată întreprinderilor financiare	
	5		10	
2.2.e	Clauză derogatorie pentru valori scăzute ale profitului contabil sau marjei de profit prevăzută		Clauză derogatorie pentru valori scăzute ale profitului contabil sau marjei de profit neprevăzută	
	7		3	
2.2.f	Definiție mai largă a SSC		Fără definiție mai largă a SSC	
	17		10	
2.2.g	Lista albă	Lista neagră	Lista albă și neagră	Nicio listă albă, gri sau neagră
	1	7	1	18

3.3. Norma generală antiabuz

Nu există opțiuni disponibile în statele membre și nici abordări specifice aplicate de statele membre în ceea ce privește transpunerea normei generale antiabuz care să necesite includerea în prezenta secțiune.

3.4. Impozitarea la ieșire

Astfel cum s-a menționat în secțiunea 1.2, în raportul de evaluare a ATAD va fi inclusă o prezentare generală a punerii în aplicare a impozitării la ieșire în toate statele membre.

3.5. Norma privind tratamentele neuniforme ale elementelor hibride

Astfel cum s-a menționat în secțiunea 1.2, în raportul de evaluare a ATAD va fi inclusă o prezentare generală a punerii în aplicare a normei privind tratamentele neuniforme ale elementelor hibride în toate statele membre.

4. Caracterul complet și conformitatea transpunerii de către statele membre a ATAD

4.1. Acțiunile prevăzute de Comisie pentru a asigura punerea în aplicare în timp util și în mod adecvat a ATAD de către statele membre

Astfel cum s-a anunțat în Comunicarea Comisiei din 2016 intitulată „Legislația UE: o mai bună aplicare pentru obținerea unor rezultate mai bune”[7], Comisia ia diverse măsuri pentru a

[7] JO C 18, 19.1.2017, p. 10.

asigura aplicarea corespunzătoare a legislației UE de către statele membre. Aceste acțiuni includ i) dialogul cu statele membre și asistența acordată acestora în consolidarea capacităților lor, precum și ii) desfășurarea de proceduri formale de constatare a neîndeplinirii obligațiilor pentru încălcarea dreptului UE. Ambele tipuri de acțiuni au fost întreprinse de Comisie pentru a asigura punerea în aplicare și aplicarea corespunzătoare a ATAD 1 de către statele membre. Comisia are datoria de a examina notificările în **două etape**: i) **caracterul complet** al notificărilor și ii) **conformitatea** măsurilor notificate cu directivele.

4.2. Acțiuni de „consolidare a capacităților" întreprinse înainte de termenul de punere în aplicare a ATAD

În 2018, Comisia a organizat un seminar cu delegații din statele membre pentru a discuta aspectele juridice care au apărut în cursul elaborării actelor legislative de punere în aplicare. În cadrul seminarului, întrebările adresate în prealabil de statele membre au fost discutate cu experții Comisiei.

4.3. Controalele privind transpunerea și procedurile de constatare a neîndeplinirii obligațiilor pentru nenotificarea măsurilor naționale de punere în aplicare sau transpunerea necorespunzătoare a ATAD

Statele membre trebuie să notifice măsurile naționale de punere în aplicare în termenele stabilite în directivă (31 decembrie 2018 pentru notificarea a 3 măsuri: limitarea deductibilității dobânzii, norma generală antiabuz și SSC).

În cazul în care nu se notifică actele legislative de punere în aplicare, Comisia deschide *ex officio* proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor pentru necomunicarea măsurilor necesare (la scurt timp după termenul de notificare prevăzut în directivele respective). Au fost deschise douăsprezece astfel de cazuri (zece în ianuarie 2019[8] și alte două în iulie 2019[9]).

În prezent, patru state membre nu și-au îndeplinit încă pe deplin obligațiile de a adopta și de a notifica măsuri de transpunere[10]. Opt proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor au fost închise datorită respectării de către statele membre[11].

---

[8] Au fost adresate scrisori de punere în întârziere către: Belgia, Cipru, Danemarca, Franța, Grecia, Letonia, Portugalia, Regatul Unit, Republica Cehă și Spania; acestea au fost urmate de un aviz motivat adresat Danemarcei în iulie 2019 (a se vedea comunicatul de presă al Comisiei Europene INF/19/4251 din 25 iulie 2019, punctul 13 https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/ro/inf_19_4251).

[9] Austriei și Irlandei li s-au adresat scrisori de punere în întârziere. Ambele proceduri vizează necomunicarea măsurilor naționale de punere în aplicare a articolului 4 din ATAD (măsura privind limitarea deductibilității dobânzii), urmate de avize motivate în noiembrie 2019 (a se vedea comunicatul de presă INF/19/6304 al Comisiei Europene din 27 noiembrie 2019, punctul 8 https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/inf_19_6304). Niciunul dintre cele două state nu a notificat astfel de măsuri, deși Comisia considerase că dispozițiile privind limitarea deductibilității dobânzilor care erau în vigoare în aceste state înainte de ATAD nu erau „la fel de eficace"; a se vedea Comunicarea Comisiei „Măsuri considerate la fel de eficace ca și articolul 4 din Directiva împotriva evitării obligațiilor fiscale", JO C 441, 7.12.2018, p. 1.

[10] Austria, Danemarca, Irlanda și Spania.

[11] Cazurile împotriva Belgiei, Cehiei, Ciprului, Franței, Greciei, Portugaliei și Regatului Unit au fost închise în iulie 2019 (a se vedea comunicatul de presă al Comisiei Europene INF/19/4251 din 25 iulie 2019, punctul 13

În plus, Comisia a inițiat proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor împotriva statelor membre care nu au notificat măsuri naționale de punere în aplicare pentru impozitarea la ieșire[12] și tratamentele neuniforme ale elementelor hibride[13], care ar fi trebuit să fie transpuse până la 31 decembrie 2019.

https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/ro/inf_19_4251), iar cazul împotriva Letoniei a fost închis în octombrie 2019 (niciun comunicat de presă nu a însoțit decizia).

[12] Au fost adresate scrisori de punere în întârziere: Germaniei, Greciei, Letoniei, Portugaliei, României și Spaniei.

[13] Au fost adresate scrisori de punere în întârziere: Ciprului, Germaniei, Greciei, Letoniei, Poloniei, României și Spaniei.

4.4. Situația actuală în ceea ce privește controalele privind transpunerea

Tabel care prezintă controalele privind transpunerea ATAD – Situația actuală – august 2020[14]:

ATAD:	**Limitarea deductibilității dobânzii, norma generală antiabuz și SSC**		**Impozitarea la ieșire**		**Tratamentele neuniforme ale elementelor hibride (**primul termen-limită**)**	
Stat membru	*Controale privind caracterul complet*	*Controale privind conformitatea*	*Controale privind caracterul complet*	*Controale privind conformitatea*	*Controale privind caracterul complet*	*Controale privind conformitatea*
Belgia	OK	INFR				
Bulgaria	OK					
Republica Cehă	OK					
Danemarca	INFR					
Germania			INFR		INFR	
Estonia	OK					
Irlanda	INFR					
Grecia	OK	OK	INFR		INFR	
Spania	INFR		INFR		INFR	
Franța	OK	OK				
Croația						
Italia	OK					
Cipru	OK				INFR	
Letonia	OK	OK	INFR		INFR	
Lituania	OK	OK				
Luxemburg	OK	INFR				
Ungaria						
Malta	OK	OK				
Țările de Jos						
Austria	INFR		OK	OK		
Polonia	OK	OK			INFR	
Portugalia	OK	INFR	INFR			
România	OK		INFR		OK	OK
Slovenia	OK	OK				
Slovacia	OK	OK				
Finlanda	OK	OK	OK	OK		
Suedia	OK	OK	OK	OK		

5. Activități viitoare

Deși prezentul raport constituie primul pas în evaluarea impactului produs de ATAD și oferă o prezentare generală a punerii în aplicare a măsurilor din ATAD aplicabile de la o dată timpurie în toate statele membre, se preconizează că va fi publicat un raport cuprinzător de evaluare a măsurilor prevăzute în ATAD, de preferință până la 1 ianuarie 2022. Cu toate acestea, momentul finalizării unui astfel de raport cuprinzător de evaluare va depinde într-o oarecare măsură de necesitatea revizuirii ATAD, ca urmare a evoluțiilor înregistrate la

[14] Explicații privind abrevierile utilizate în tabel: „OK” – controale privind caracterul complet/conformitatea finalizate; „INFR” – procedură de constatare a neîndeplinirii obligațiilor în curs; „celulă goală” – evaluare continuă.

nivelul UE sau a altor evoluții înregistrate pe plan internațional în discuțiile purtate pe tema prevenirii practicilor de evitare a obligațiilor fiscale ale întreprinderilor.