

Ghid privind procedura amiabilă

Introducere la procedura amiabilă (denumită în continuare „MAP”)

Procedura amiabilă este un proces care permite autorităților competente ale partenerilor la tratat să interacționeze pentru a soluționa litigiile fiscale internaționale. Autoritățile competente sunt obligate să depună toate eforturile pentru a ajunge la un acord în vederea evitării impozitării care nu este în conformitate cu articolul privind MAP din convenția fiscală relevantă. În România, Agenția Națională de Administrare Fiscală (denumită în continuare „ANAF”) este autoritatea competentă desemnată.

Instrumente juridice aplicabile MAP

1. Tratatele privind dubla impunere din România¹

România a încheiat 89 de tratate privind dubla impunere, fiecare dintre acestea incluzând prevederi care permit inițierea procedurii de acord amiabil (MAP).

Aceste prevederi permit contribuabililor să solicite asistență din partea autorităților competente ale statelor contractante în cazurile în care consideră că acțiunile unuia sau ale ambelor state conduc – sau sunt susceptibile să conducă – la o impozitare care nu este în conformitate cu prevederile tratatului respectiv.

Prin intermediul acestor clauze MAP, România asigură accesul contribuabililor la un mecanism eficace de soluționare a litigiilor, aliniat la standardele internaționale stabilite de Modelul de Convenție fiscală al OECD.

Tratatele privind dubla impunere încheiate de România urmăresc să protejeze contribuabilii de dubla impozitare pentru același venit, să asigure **alocarea adecvată a drepturilor de impozitare** între statele contractante – în special în ceea ce privește activitățile economice transfrontaliere – și să prevină **discriminarea fiscală** între rezidenți și nerezidenți.

România sprijină în mod activ și contribuie la dezvoltarea **consensului internațional privind impozitarea veniturilor transfrontaliere**, prin participarea sa la **Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OECD)** în calitate de stat membru asociat la **Cadrul incluziv privind BEPS** și la **inițiativele Uniunii Europene privind soluționarea litigiilor**.

La fel ca în majoritatea jurisdicțiilor, tratatele fiscale ale României se bazează în mare măsură pe **Modelul de Convenție fiscală a privind impozitele pe venit și capital al OECD**, iar ANAF urmează **comentariile la Modelul de Convenție fiscală al OECD** atunci când interpretează și aplică prevederile tratatelor sale.

În acest context, procedura de **acord amiabil (MAP)** joacă un rol esențial. Aceasta oferă un cadru structurat prin care **autoritatea competentă română** și autoritățile competente ale partenerilor la tratate din România **se pot consulta și pot coopera** în vederea soluționării

¹ [Convenții](#)

cazurilor care implică interpretarea sau aplicarea tratatelor fiscale, asigurând astfel o impozitare conformă cu prevederile tratatului.

România este, de asemenea, semnatară a Convenției multilaterale pentru implementarea în cadrul tratatelor fiscale a măsurilor legate de prevenirea erodării bazei impozabile și a transferului profiturilor (MLI), fără rezerve cu privire la articolul MAP. MLI permite României să își modifice și să își alinieze în mod eficient tratatele fiscale bilaterale, fără a fi nevoie de renegocieri individuale. În cazul în care România și partenerii săi la tratat au desemnat un tratat drept acord fiscal reglementat, iar rezervele și notificările acestora coincid, tratatul este actualizat automat prin intermediul MLI pentru a reflecta standardele MAP convenite la nivel internațional.

De asemenea, România urmează Manualul pentru implementarea efectivă a procedurilor amiabile (MEMAP) publicat de OECD, întrucât MEMAP stabilește cele mai bune practici pentru autoritățile competente din țările OECD în ceea ce privește procesul MAP.

Procedura de **acord amiabil (MAP)** este **prevăzută la articolul 25 din Modelul de Convenție fiscală al OECD** și este explicată mai în detaliu **în comentariul la articolul 25**. În temeiul **articolului 25 alineatele (1) și (2)**, MAP servește drept mecanism care permite unui contribuabil să solicite asistență atunci când consideră că acțiunile unuia sau ale ambelor state contractante au condus sau pot conduce la o impozitare **care nu este conformă cu dispozițiile tratatului fiscal** relevant. În plus, **articolul 25 alineatul (3) împuternicește autoritățile competente ale statelor contractante** să se angajeze în discuții pentru a **soluționa problemele de interpretare sau practice** care apar în aplicarea tratatului, precum și pentru a **elimina dubla impunere** în situații care nu sunt reglementate în mod explicit de tratat.

În special în ceea ce privește prețurile de **transfer, articolul 9 alineatul (2)** din Modelul de Convenție fiscală al OECD recomandă ca, în cazul în care se efectuează o ajustare într-o singură jurisdicție, autoritățile competente ale ambelor state să se **consulte pentru a stabili o ajustare corespunzătoare**. Acest proces este recunoscut în mod explicit ca intrând în domeniul de aplicare al MAP, astfel cum se clarifică la **punctele 9 și 10 din comentariul la articolul 25**, care confirmă faptul că cererile de ajustări corespunzătoare pot fi abordate prin intermediul MAP. În completarea Modelului de Convenție fiscală al OECD, **capitolul IV din Liniile Directoare OECD privind prețurile de transfer pentru întreprinderile multinaționale și administrațiile fiscale** oferă orientări detaliate cu privire la **practicile administrative** menite să prevină și să soluționeze litigiile în materie de prețuri de transfer.

2. Convenția Uniunii Europene privind eliminarea dublei impuneri în legătură cu ajustarea profiturilor întreprinderilor asociate (EUAC sau Convenția de arbitraj)-90/463/CEE

Convenția de arbitraj a UE (EUAC – Convenția 90/436/CEE) se aplică în România în calitate de **stat membru al Uniunii Europene** și funcționează ca **mechanism complementar** procedurii de acord amiabil (MAP). Deși dispozițiile generale ale MAP din tratatele fiscale bilaterale ale României acoperă o gamă largă de cazuri de dublă impunere, **domeniul de aplicare al EUAC este limitat la litigiile privind prețurile de transfer și la realocarea profitului între întreprinderile asociate din UE**. Convenția stabilește un **proces structurat** prin care **autoritățile competente din statele membre ale UE** se consultă reciproc pentru a elimina dubla impunere care rezultă din **ajustările asupra profiturilor întreprinderilor asociate**. În cazul în care autoritățile nu reușesc să ajungă la un acord în termen de doi ani, cazul trebuie înaintat unei **comisii consultative** compuse din experți independenți și reprezentanți ai statelor membre în cauză. Avizul Comisiei servește drept bază pentru o **rezoluție cu caracter obligatoriu**, asigurând soluționarea eficace și într-un interval de timp definit a cazurilor.

Pentru a spori coerența și eficiența aplicării EUAC, statele membre – inclusiv România – au convenit să urmeze **Codul de conduită al UE pentru punerea în aplicare efectivă a Convenției de arbitraj (2009/C 322/01)**. Acest cod oferă **orientări procedurale detaliate** privind desfășurarea MAP și etapele de arbitraj în temeiul convenției, inclusiv termenele, schimbul de informații, coordonarea între autoritățile competente și drepturile contribuabililor. De asemenea, promovează **transparența, securitatea juridică și interpretarea uniformă** în întreaga Uniune Europeană. În practică, EUAC și Codul de conduită asigură faptul că **litigiile privind prețurile de transfer în cadrul UE** pot fi soluționate printr-un **proces coerent, cu termene precise și caracter executoriu**, care completează cadrul mai larg MAP al României în temeiul tratatelor sale fiscale bilaterale și al standardelor OECD.

3. Directiva UE 2017/1852

Directiva UE 2017/1852 privind mecanismele de soluționare a litigiilor fiscale în Uniunea Europeană („Directiva privind soluționarea litigiilor”) este pe deplin aplicabilă în România și a fost **transpusă în legislația națională prin modificări ale Codului de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015)**. Această directivă completează cadrul procedurii de acord amiabil (MAP) prevăzut în tratatele privind dubla impunere încheiate de România și în Convenția de arbitraj a UE, prin introducerea **unui mecanism armonizat cu caracter executoriu din punct de vedere juridic** pentru soluționarea litigiilor privind interpretarea sau aplicarea tratatelor fiscale bilaterale și a EUAC între statele membre.

În acest cadru, contribuabilii din România pot **depune o plângere** atunci când consideră că impozitarea are ca rezultat – sau este probabil să conducă – la o dublă impunere contrară dispozițiilor unei convenții fiscale sau ale EUAC. Odată ce o astfel de plângere este acceptată, **autoritățile competente ale statelor membre implicate** trebuie să depună **eforturi pentru a ajunge la un acord reciproc în termen de doi ani**, în conformitate cu garanții procedurale și termene clar definite. În cazul în care nu se ajunge la un acord în acest termen, directiva prevede instituirea unei comisii **consultative de soluționare a litigiilor**, a cărei decizie devine **obligatorie pentru statele membre în cauză**.

Încorporarea directivei în Codul de procedură fiscală al României garantează pentru **contribuabili un drept clar, accesibil și cu caracter executoriu** de a solicita eliminarea dublei impuneri prin intermediul MAP sau al procedurilor de arbitraj. De asemenea, acesta garantează **transparența, responsabilitatea și protecția contribuabililor**, aliniind cadrul intern al României la **standardele uniforme de soluționare a litigiilor ale UE și la standardele minime ale OECD în cadrul inițiativei 14 privind BEPS**.

Prin această punere în aplicare, România și-a consolidat angajamentul față de o soluționare **eficace, echitabilă și în timp util a litigiilor fiscale transfrontaliere**, asigurând coerența deplină între legislația sa națională, legislația UE și cele mai bune practici internaționale.

4. Legislația națională privind MAP

Procedura MAP este recunoscută și pusă în aplicare în România prin dispozițiile **Codului de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015², articolul 282 și articolul 283 alineatele^{1-283 1)}**, care încorporează mecanismele instituite în cadrul **tratatelor privind dubla impunere încheiate de România și instrumentele internaționale relevante**. Temeiul juridic garantează că orice contribuabil care consideră că impozitarea a avut loc sau este probabil **să se producă**

² [Codul de procedură fiscală](#)

contrar dispozițiilor unei convenții fiscale poate solicita examinarea cazului în cadrul MAP.

În conformitate cu Codul de procedură fiscală și cu orientările administrative emise de ANAF, **autoritatea competentă română** în scopul MAP este **Direcția prețuri de transfer și acorduri de preț în avans** din cadrul ANAF.

Această direcție este responsabilă de primirea cererilor de MAP, de verificarea admisibilității acestora, de comunicarea cu autoritatea competentă a celuilalt stat contractant și de punerea în aplicare a deciziei finale la care s-a ajuns prin acordul amiabil.

Cadrul intern din România stabilește normele procedurale pentru:

- **Depunerea unei cereri de MAP**, inclusiv detaliile de identificare, perioadele și sumele în cauză, temeiul juridic și documentele justificative;
- **Evaluarea admisibilității**, pe baza criteriilor de eligibilitate definite în tratatul fiscal aplicabil;
- **Desfășurarea de discuții bilaterale** între autoritățile competente, cu scopul de a elimina dubla impunere și de a asigura o interpretare consecventă a tratatelor;
- Punerea în **aplicare a deciziei finale**, care devine **obligatorie și prevalează asupra oricărui act administrativ anterior**, sub rezerva **acordului scris al contribuabilului afectat**.

Aceste dispoziții reflectă angajamentul României de a se asigura că MAP funcționează ca un **mecanism eficace de soluționare** a litigiilor, în concordanță cu principiile **transparenței, bunei-credințe și cooperării internaționale**. Punerea în aplicare la nivel național se aliniază îndeaproape la standardele stabilite de **Modelul de Convenție fiscală al OECD**, de **Manualul pentru implementarea efectivă a procedurilor amiabile (MEMAP)** și de **cadrul UE pentru soluționarea transfrontalieră a litigiilor fiscale**.

Prin această structură legislativă și administrativă, România oferă contribuabililor o **cale clară și fiabilă** de abordare a problemelor legate de dubla impunere, promovând **echitatea, predictibilitatea și conformitatea cu obligațiile internaționale**.

A. Prezentarea unei cereri MAP – Autoritatea competentă

AUTORITATEA COMPETENTĂ DIN ROMÂNIA

Autoritatea competentă pentru desfășurarea procedurii de acord amiabil este Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF).

Date de contact – Autoritatea competentă

Adresă: Strada Apolodor nr. 17, cod poștal 050741, sector 5, București, România

Număr de telefon: + 40 21 387 2195

E-mail: secretariat.dptapa@anaf.ro

B. Prezentarea unei cereri de MAP în temeiul unui tratat de evitare a dublei impuneri

Un contribuabil poate iniția **MAP** atunci când consideră că acțiunile uneia sau ale ambelor administrații fiscale au condus sau pot conduce la o impozitare **contrară dispozițiilor unui tratat aplicabil pentru evitarea dublei impunerii**.

În astfel de situații, contribuabilul are dreptul de a solicita implicarea **autorității competente române** pentru revizuirea și soluționarea problemei prin consultarea celuilalt stat contractant.

De regulă, un contribuabil poate **depune cererea de MAP la autoritatea competentă a oricăruia dintre cele două state contractante**.

În cazul în care se aplică o astfel de dispoziție, iar **autoritatea competentă română** consideră că cererea contribuabilului este **inadmisibilă sau nefondată**, România se va **consulta cu autoritatea competentă din jurisdicția parteneră** înainte de a adopta o poziție finală, asigurând astfel o abordare echilibrată și bazată pe cooperare.

În contextul **prețurilor de transfer**, o cerere de MAP poate fi depusă de o societate care a făcut sau se preconizează că va face obiectul unei ajustări care afectează prețul bunurilor sau serviciilor în tranzacțiile cu o parte afiliată stabilită în străinătate. În astfel de cazuri, contribuabilul poate solicita **autorității competente române** să **revizuiască sau să inverseze ajustarea** și/sau să se coordoneze cu cealaltă autoritate competentă, astfel încât să se poată efectua o **ajustare corespunzătoare** în cealaltă jurisdicție, evitându-se dubla impunere economică.

Pentru cazurile care implică **repartizarea profitului între sediul central și sediul său permanent**, cererea este, în general, depusă mai întâi la autoritatea competentă **din statul de reședință al întreprinderii**. Cu toate acestea, contribuabilii ar trebui să verifice întotdeauna cerințele procedurale stabilite în ambele jurisdicții pentru a se asigura că cererile lor de MAP respectă reglementările fiecărei autorități.

După primirea unei cereri MAP, **autoritatea competentă română** va **informa imediat autoritatea competentă a celuilalt stat contractant** și va face schimb de informații necesare pentru evaluarea cazului. România va încerca să ajungă la o **rezoluție bilaterală**, în conformitate cu dispozițiile tratatului fiscal relevant, în conformitate cu MEMAP al **OECD**.

C. Prezentarea unei cereri MAP în temeiul Convenției de arbitraj a UE

România, în calitate de **stat membru al Uniunii Europene**, aplică **Convenția de arbitraj**.

Alături de alte state membre ale UE, România respectă **Codul de conduită al UE pentru punerea în aplicare eficace a Convenției de arbitraj a UE (2009/C 322/01)**, care oferă orientări procedurale detaliate cu privire la modul în care ar trebui să se desfășoare MAP și cazurile de arbitraj în temeiul EUAC, inclusiv termenele, formatul și cerințele privind schimbul de informații.

Domeniul de aplicare al EUAC se limitează la **cazurile de stabilire a prețurilor de transfer și la litigiile privind atribuirea profiturilor sediilor permanente** din Uniunea Europeană.

Pentru a solicita inițierea procesului MAP în temeiul EUAC, un contribuabil trebuie să demonstreze că **principiul concurenței depline**, astfel cum este definit la articolul 4 din convenție, nu a fost aplicat în mod corect, ceea ce a dus la o impozitare incompatibilă cu convenția.

România acceptă **transmiteri paralele** în cazul în care un caz intră atât în domeniul de aplicare al EUAC, cât și în **cel al articolului MAP dintr-un tratat fiscal bilateral**. Acest lucru garantează că contribuabilii au acces la ambele mecanisme de soluționare a litigiilor și că dubla impunere nu rămâne nesoluționată.

În conformitate cu **articolul 6 alineatul (1) din EUAC**, atunci când o întreprindere prezintă un caz **autorității competente române** – și anume **Direcția pentru prețuri de transfer și acorduri prealabile de stabilire a prețurilor** din cadrul **Agenției Naționale de**

Administrare Fiscală (ANAF) – aceasta trebuie să **notifice simultan autoritățile competente ale oricărui alt stat membru al UE vizat** de această chestiune.

D. Criterii de admisibilitate pentru MAP

În primul rând, pentru ca o cerere de MAP să fie examinată de **autoritatea competentă română**, trebuie îndeplinite anumite **condiții de admisibilitate**. Aceste condiții sunt menite să asigure faptul că cererea este întemeiată în mod corespunzător pe lege, susținută de o documentație adecvată și intră în domeniul de aplicare al instrumentelor internaționale relevante la care România este parte.

În al doilea rând, cererea trebuie depusă **în termenul stabilit în convenția sau convenția relevantă privind evitarea dublei impunerii**.

Majoritatea tratatelor prevăd o perioadă specifică – de regulă, de trei ani – de la prima notificare a acțiunii care duce la o impozitare neconformă cu tratatul. Nerespectarea acestui termen poate face ca cererea să fie inadmisibilă, întrucât autoritatea competentă română trebuie să funcționeze strict în termenul procedural convenit între statele contractante.

În al treilea rând, cererea de MAP trebuie **depusă de o persoană eligibilă în temeiul tratatului sau al convenției aplicabile**.

Aceasta înseamnă, de obicei, contribuabilul care este rezident al unuia dintre statele contractante sau orice altă persoană îndreptățită să invoce beneficiile tratatului.

Cererea trebuie să se refere, de asemenea, la **impozite, exerciții fiscale sau perioade reglementate de tratatul relevant**, asigurându-se că litigiul se referă la aspecte care intră în mod legal în domeniul său de aplicare și în perioada sa de aplicare. În cele din urmă, **forma și conținutul** cererii și al documentației însoțitoare trebuie să respecte **cerințele legale** prevăzute în Codul de procedură fiscală și orientările administrative emise de ANAF. Contribuabilul trebuie să furnizeze toate eventualele informații suplimentare necesare, în termen de 90 zile –inclusiv detalii de identificare, o descriere clară a faptelor, temeiul juridic al obiecției și documentele justificative relevante – pentru a permite autorității competente să evalueze cazul și să inițieze discuții cu autoritatea corespunzătoare a celuilalt stat contractant. Contribuabilii trebuie să se asigure că **cererea de MAP**, împreună cu **orice informații suplimentare sau clarificări** furnizate ulterior ANAF, este depusă la timp.

E. Respingerea cererilor de MAP

În cazul în care, după o examinare inițială, **autoritatea competentă** din România consideră că este posibil ca o **cerere de MAP** să nu îndeplinească **condițiile de admisibilitate sau de eligibilitate**, aceasta va comunica mai întâi evaluarea sa preliminară **autorității competente din jurisdicția parteneră**. În prezenta comunicare, autoritatea competentă din România va prezenta **motivele eventualei respingeri** – de exemplu, aspecte legate de promptitudinea, eligibilitatea contribuabililor sau domeniul de aplicare al tratatului aplicabil – și va invita cealaltă autoritate să **își împărtășească opiniile sau informațiile suplimentare** înainte de a lua o decizie finală cu privire la valabilitatea cererii.

Acest schimb de opinii asigură faptul că **ambele autorități au posibilitatea de a discuta admisibilitatea cazului și de a confirma** dacă chestiunea intră în domeniul de aplicare al tratatului sau al convenției fiscale relevante. Numai după acest proces de consultare autoritatea

competență română va lua o **decizie finală** cu privire la acceptarea sau respingerea cererii de MAP.

Contribuabilii vor fi **informați în scris** cu privire la orice decizie de respingere a cererii lor de MAP, împreună cu o explicație clară a motivelor respingerii.

F. Cerințe privind informațiile

Pentru a se asigura că o cerere de **MAP** poate fi evaluată în mod corespunzător, **autoritatea competentă din România** solicită contribuabililor să furnizeze un **set cuprinzător de informații și documente justificative**. Aceste informații trebuie să fie suficiente pentru a permite autorității să înțeleagă pe deplin faptele cazului, să evalueze situația juridică a contribuabilului și să stabilească dacă cererea îndeplinește condițiile de admisibilitate și de inițiere în temeiul tratatului fiscal aplicabil sau al **Convenției de arbitraj a UE**.

Documentația necesară urmează, în general, orientările stabilite în MEMAP și în **Convenția de arbitraj**. În consecință, o cerere de MAP ar trebui să conțină **date detaliate de identificare, o descriere a tranzacțiilor relevante, perioadele fiscale în cauză**, o explicație a modului în care a apărut sau poate apărea dubla impunere, precum și **raționamentul juridic** care susține poziția contribuabilului. De asemenea, ar trebui anexate copii ale documentelor **justificative** relevante, cum ar fi evaluările fiscale, rapoartele de audit, documentația privind prețurile de transfer și corespondența cu autoritățile fiscale.

Anumite **tratate fiscale bilaterale** încheiate de România pot include cerințe de informare suplimentare sau mai specifice care trebuie îndeplinite înainte ca o cerere să fie considerată valabilă în scopul începerii MAP sau, după caz, **al declanșării perioadei după care poate fi inițiat arbitrajul**. În plus, unii parteneri la tratate pot aplica propriile **norme procedurale interne** care necesită o documentație mai detaliată.

Prin urmare, contribuabilii sunt puternic încurajați să analizeze **dispozițiile aplicabile din tratatele fiscale** și să consulte orice **orientări publice publicate de autoritatea competentă a celuilalt stat contractant înainte de** a depune cererea de MAP. Acest lucru va contribui la asigurarea faptului că ambele autorități primesc un set coerent și complet de informații, care să permită o gestionare mai eficientă și mai transparentă a cazului.

Furnizarea unei documentații exacte, cuprinzătoare și armonizate încă de la început facilitează inițierea promptă a discuțiilor privind MAP și sprijină obiectivul României de a realiza o soluționare **promptă și eficace a litigiilor** fiscale transfrontaliere, în conformitate cu cele mai bune practici internaționale.

G. Conținutul unei aplicații MAP

O cerere de inițiere a **MAP** trebuie să conțină suficiente detalii pentru a **permite autorității competente** din România să înțeleagă faptele, să identifice problema în litigiu și să evalueze temeiul juridic al cererii contribuabilului. Informațiile furnizate ar trebui să fie complete, exacte și coerente cu datele transmise autorității competente din jurisdicția parteneră.

1. Datele de identificare ale contribuabilului (contribuabililor)

Cererea trebuie să includă informații complete de identificare pentru toate persoanele vizate de cerere, cum ar fi **numele, numărul de identificare fiscală, adresa înregistrată și datele de contact**. În cazul în care cererea implică mai multe entități (de exemplu, într-un caz de stabilire a prețurilor de transfer), trebuie indicate în mod clar detaliile tuturor părților afiliate sau ale sediilor permanente care sunt direct afectate de ajustare.

2. Instrumentul juridic aplicabil

Contribuabilul trebuie să precizeze temeiul **juridic pe baza** căruia este formulată cererea – și anume convenția relevantă privind **dubla impunere, Convenția de arbitraj a UE** sau ambele, după caz. În cazul în care s-ar putea aplica mai multe instrumente, contribuabilul ar trebui să explice relația dintre acestea și să indice dacă cererea este depusă în temeiul uneia sau mai multor dispoziții în același timp.

3. Perioade și sume care fac obiectul dublei impuneri

Cererea trebuie să indice în mod **clar exercițiile fiscale sau perioadele fiscale** în cauză, împreună cu **valoarea veniturilor sau a profitului** care au făcut (sau se preconizează că vor fi) supuse dublei impuneri. Contribuabilul ar trebui să includă un tabel sau un calendar care să rezume sumele relevante, ajustările și jurisdicțiile implicate, pentru a facilita evaluarea cazului.

4. Descrierea tranzacțiilor și a părților implicate

În cazurile de dublă impunere care rezultă din **ajustările prețurilor de transfer** sau din **realocarea profitului**, cererea ar trebui să furnizeze o descriere detaliată a **tranzacțiilor** în interiorul grupului afectat, a **întreprinderilor afiliate** implicate, precum **și a naturii și valorii tranzacțiilor** (de exemplu, bunuri, servicii, finanțare, active necorporale). Contribuabilul ar trebui, de asemenea, să indice entitatea care a efectuat sau a primit ajustarea și să includă documente relevante care să demonstreze politica de stabilire a prețurilor sau metodologia de alocare utilizată.

5. Descrierea faptelor și motivarea juridică

Cererea ar trebui să conțină o **descriere cuprinzătoare a faptelor** care au condus la litigiu, inclusiv contextul tranzacției, acțiunile autorităților fiscale și orice evaluări relevante, constatări de audit sau corespondență.

Aceasta ar trebui, de asemenea, să **prezinte poziția și argumentația juridică a contribuabilului**, explicând motivul pentru care impozitarea este considerată incompatibilă cu dispozițiile tratatului aplicabil sau cu principiul valorii de piață în temeiul articolului 9 din Modelul de convenție fiscală al OECD.

5. Documentația justificativă

La cererea MAP trebuie anexate copii ale tuturor **documentelor relevante**. Acestea pot să includă:

- deciziile de impunere sau rapoartele de audit;
- schimbul de corespondență cu autoritățile fiscale;
- documentarea prețurilor de transfer și studiile de evaluare comparativă;
- situațiile financiare și contractele relevante pentru caz;
- orice alte dovezi care susțin poziția contribuabilului.

Documentația ar trebui prezentată într-un mod clar și organizat, permițând **autorității competente din România** să verifice cu ușurință faptele și să se coordoneze cu administrația parteneră. Informațiile incomplete sau inconsecvente pot întârzia examinarea cererii sau pot împiedica inițierea MAP.

H. Termenul de depunere a unei cereri de MAP

Termenul de depunere a unei cereri de MAP în România depinde de dispozițiile specifice ale **instrumentului juridic internațional** în temeiul căruia este inițiată procedura. Fiecare dintre **tratatele privind dubla impunere** din România conține propria clauză care definește perioada în care un contribuabil trebuie să depună o cerere de MAP după ce a fost notificat pentru prima dată cu privire la acțiunea care a condus sau se preconizează că va conduce la o impozitare neconformă cu tratatul. În majoritatea cazurilor, această perioadă este de **trei ani** de la data la care contribuabilul a primit prima notificare privind evaluarea, ajustarea sau măsura aflată la originea litigiului.

Cu toate acestea, anumite tratate pot stabili **termene diferite**, fie mai scurte, fie mai lungi, în funcție de condițiile negociate între România și partenerul la tratat. În consecință, contribuabililor li se recomandă insistent **să consulte tratatul fiscal relevant** pentru a confirma perioada exactă aplicabilă în cazul lor specific.

Pentru cazurile care intră sub incidența **Convenției de arbitraj a UE**, contribuabilul trebuie, în mod normal, să prezinte cazul în termen de **trei ani** de la prima notificare a acțiunii care are ca rezultat dubla impunere, în conformitate cu articolul 6 din convenție. De asemenea, în conformitate cu **Directiva UE 2017/1852** (transpusă în Codul de procedură fiscală al României), plângerile privind dubla impunere trebuie depuse în termen de **trei ani** de la același eveniment declanșator.

Este important de remarcat faptul că **autoritatea competentă din România** poate accepta și iniția un MAP numai dacă cererea este primită **în termenul aplicabil** prevăzut în tratatul sau instrumentul relevant sau în legislația națională. Depunerea cu întârziere a cererii poate face **ca cererea să fie inadmisibilă**, împiedicând examinarea cazului în cadrul MAP.

Prin urmare, contribuabilii ar trebui să se asigure că orice eventuală cerere de MAP este pregătită și depusă **imediat după primirea deciziei fiscale relevante sau a ajustării** fiscale relevante, acordând suficient timp pentru pregătirea documentației necesare și pentru verificarea condițiilor de eligibilitate de către autoritatea competentă din România.

I. MAP și litigiile interne

În conformitate cu dispozițiile **Codului de procedură fiscală** și cu convențiile/tratatele relevante **privind dubla impunere** încheiate de România, **MAP și procedura națională de contestație judiciară sau administrativă** sunt mecanisme distincte aflate la dispoziția contribuabililor pentru soluționarea litigiilor fiscale.

În cazul în care o cauză a fost deja soluționată prin **procedura judiciară din România** – fie printr-o **hotărâre judecătorească definitivă**, fie prin alte căi de atac interne obligatorii – în mod normal, **autoritatea competentă din România nu va redeschide chestiunea prin intermediul MAP**. Cu toate acestea, în cazul în care cazul se află încă sub controlul contribuabilului (de exemplu, dacă nu a ajuns încă la o hotărâre definitivă), autoritatea competentă din România poate, la cerere, să convină să **inițieze discuții privind MAP** pentru a identifica o rezoluție conformă cu dispozițiile aplicabile din tratat.

MAP **nu este menită să funcționeze ca o cale paralelă sau alternativă** la procedura națională de recurs. Cu toate acestea, inițierea MAP **într-un stadiu incipient** poate ajuta contribuabilul să evalueze dacă este necesară continuarea litigiilor interne sau dacă problema poate fi abordată mai eficient prin consultări bilaterale între autoritățile competente. Această abordare este în concordanță cu **comentariul OECD la articolul 25 alineatul (76)**, care clarifică faptul că un contribuabil nu poate recurge **simultan la MAP și la căile de atac interne** pentru a obține dubla scutire.

În practică, un contribuabil din România poate **prezenta și autoritatea competentă poate accepta o cerere de MAP, chiar** dacă sunt încă disponibile căi de atac interne. În astfel de cazuri, autoritatea competentă **din România** poate solicita contribuabilului să **suspende sau să retragă în mod oficial** căile de atac interne pe durata MAP sau – în cazul în care contribuabilul alege să nu le suspende – poate **amâna procesul MAP** până la epuizarea căilor de atac respective.

În cazul în care ajustarea care generează dubla impunere își are originea într-o altă jurisdicție, **coordonarea procedurală poate depinde de poziția autorității străine**. În cazul în care administrația parteneră permite acest lucru, România poate continua MAP în timp ce procedurile interne străine sunt în curs de desfășurare, deși acest lucru nu poate fi întotdeauna garantat din cauza cadrelor juridice naționale diferite.

În cazul în care **procesul MAP are ca rezultat un acord reciproc** înainte de finalizarea procedurilor interne, contribuabilul și orice persoane direct afectate vor avea posibilitatea fie de a **accepta rezultatul MAP, fie de a-l respinge și de a continua să aplice căile de atac interne**. În cazul în care contribuabilul alege să respingă acordul și să continue litigiile interne, **eforturile autorităților competente de a soluționa problema prin intermediul MAP sunt considerate epuizate**, iar acordul reciproc nu va mai fi obligatoriu sau pus în aplicare.

Această abordare echilibrată garantează păstrarea **drepturilor procedurale fundamentale** de către contribuabil în temeiul legislației române, menținând în același timp **integritatea și eficacitatea cadrului MAP**, în deplină conformitate cu MEMAP al OECD și cu **Directiva UE 2017/1852** privind mecanismele de soluționare a litigiilor fiscale.

J. Implicarea contribuabililor în procesul MAP

MAP este un **proces de consultare desfășurat la nivel interguvernamental** între **autoritatea competentă din România și autoritatea competentă din jurisdicția parteneră** implicată în cauză. Aceasta nu este o procedură judiciară sau contradictorie, ci mai degrabă un **mecanism administrativ** menit să soluționeze cazurile de dublă impunere sau de aplicare incorectă a tratatelor prin negociere și cooperare între state.

Ca atare, **contribuabilul nu este parte oficială** la discuțiile privind MAP. Dialogul și schimbul de opinii au loc exclusiv între cele două autorități competente, iar contribuabilul nu participă direct la aceste negocieri.

Cu toate acestea, conform practicii **autorității competente române** – contribuabilul poate fi **invitat să furnizeze clarificări, informații factuale sau documente justificative** considerate necesare pentru înțelegerea corespunzătoare a cazului. Acestea pot include explicații privind contextul comercial, acordurile contractuale, metodologiile de stabilire a prețurilor de transfer sau alte detalii relevante care ajută ambele autorități să ajungă la o înțelegere comună a faptelor.

O astfel de cooperare este încurajată în spiritul **transparenței și al bunei-credințe**, astfel cum se subliniază în MEMAP al OECD și în **Codul de conduită al UE (2009/C 322/01)**. În cazul în care autoritățile competente consideră că participarea contribuabilului ar putea facilita soluționarea cazului, acestea pot **invita contribuabilul să se implice prin observații scrise sau reuniuni** numai în scopul clarificării – fără a conferi statutul de parte oficială la procesul interguvernamental.

Prin urmare, autoritatea competentă din România se așteaptă ca pe parcursul derulării procesului MAP contribuabilii să rămână **cooperativi și reactivi**, asigurându-se că toate informațiile solicitate sunt **furnizate în mod corect, consecvent și în timp util**. Această abordare constructivă contribuie la o **soluționare mai eficientă și mai eficace** a cazurilor de MAP și

consolidează angajamentul României față de transparență și cooperare internațională în ceea ce privește eliminarea dublei impunerii.

K. Notificarea și punerea în aplicare a rezultatului MAP

Ca parte a **MAP**, odată ce AC din România și jurisdicția parteneră au ajuns la un **acord final**, **contribuabilul este notificat în mod oficial în scris de către AC din România.**

Notificarea scrisă include un rezumat al **deciziei luate**, o **explicație a rezultatului** și o descriere clară a **măsurilor care urmează să fie puse în aplicare** în România pentru eliminarea dublei impunerii identificate.

În cazul **în care contribuabilul acceptă rezultatul MAP**, acesta trebuie să furnizeze AC **din România o confirmare scrisă de acceptare** în termenul indicat în notificare. În urma acestei confirmări, autoritățile competente din ambele jurisdicții fac **schimb de confirmări scrise** cu privire la acceptarea de către contribuabil, iar administrația fiscală română continuă **punerea în aplicare a acordului**. Aceasta poate include **reducerea sau anularea deciziilor de impunere, ajustarea venitului impozabil sau acordarea de scutiri sau rambursări de impozite**, după caz, în conformitate cu **Codul de procedură fiscală** și cu dispozițiile relevante din tratat.

În cazul **în care contribuabilul nu acceptă acordul**, procesul MAP este considerat **încheiat fără implementare** și în România nu se va aplica nicio modificare sau reducere care să rezulte din acordul reciproc. Într-un astfel de caz, contribuabilul își păstrează dreptul de a recurge **la căi** de atac interne în conformitate cu legislația română, dar **rezultatele MAP** nu vor mai fi obligatorii sau efective.

Acest proces de notificare și de confirmare asigură **transparența, securitatea juridică și integritatea procedurală**, respectând în același timp dreptul contribuabilului de a face o alegere în cunoștință de cauză în ceea ce privește acceptarea sau respingerea rezultatului MAP. De asemenea, aliniază practica administrativă a României la standardele stabilite în cadrul MEMAP al **OECD și al Directivei UE 2017/1852** privind mecanismele de soluționare a litigiilor fiscale.

L. Scutire unilaterală

În anumite cazuri clare și bine documentate, dubla impunere poate fi eliminată unilateral de către România, fără a iniția o procedură de acord amiabil.

Acest lucru se poate întâmpla atunci când ajustarea externă este conformă cu principiul valorii de piață și cu tratatul fiscal relevant, iar România consideră că acordarea unei ajustări corespundente asigură impozitarea în conformitate cu dispozițiile tratatului.

Se acordă scutiri unilaterale de la caz la caz, prin prezentarea unei documentații adecvate și cu condiția să nu existe niciun MAP sau niciun litigiu intern pe aceeași temă.

O astfel de scutire se aplică cu bună-credință, în conformitate cu articolele 23A-23B din Modelul de convenție fiscală al OECD și cu obligațiile internaționale ale României, asigurând prevenirea dublei impunerii, menținând în același timp integritatea rețelei de tratate.

M. Prețurile de transfer: metode de acordare a scutirii

În cazurile de stabilire a prețurilor de transfer, scutirea de dublă impunere poate fi obținută prin intermediul mecanismului de ajustare corespondentă, prin care România ajustează venitul impozabil al unui contribuabil pentru a reflecta un rezultat în condițiile valorii de piață, în urma unei ajustări efectuate de partenerul la tratat.

O astfel de scutire poate fi acordată fie bilateral, prin intermediul procedurii de acord amiabil (MAP) în temeiul articolului 25 din Modelul de convenție fiscală al OECD sau al Convenției de arbitraj a UE, fie unilateral, în cazul în care faptele sunt clare și conforme cu dispozițiile tratatului.

Autoritatea română competentă va evalua fiecare caz pentru a stabili metoda adecvată – bilaterală sau unilaterală – asigurând alinierea cu articolul 9 alineatul (2) din Modelul de convenție fiscală al OECD și cu capitolul IV din Liniile directe ale OECD privind prețurile de transfer.

Obiectivul este de a elimina dubla impunere economică și de a se asigura că profiturile sunt alocate în conformitate cu principiul valorii de piață.

N. Impozite, dobânzi și sancțiuni

Atunci când un caz este soluționat prin procedura de acord amiabil, administrația fiscală română va pune în aplicare rezultatul convenit prin ajustarea deciziilor de impunere relevante pentru a elimina dubla impunere.

Ca regulă generală, numai componenta fiscală face obiectul unei scutiri în temeiul MAP. Dobânzile și penalitățile impuse în temeiul dreptului intern rămân aplicabile, cu excepția cazului în care ambele autorități competente convin altfel sau dispozițiile specifice ale tratatului permit reducerea sau anularea acestora.

În cazul în care ajustările fiscale sunt anulate sau reduse ca urmare a unui acord MAP, orice dobânzi sau penalități aferente vor fi recalculate proporțional sau rambursate, în conformitate cu Codul de procedură fiscală și cu dispozițiile legale aplicabile.

Acest lucru asigură faptul că punerea în aplicare a rezultatelor MAP este echitabilă, transparentă și coerentă cu obligațiile internaționale ale României și cu legislația națională.

O. Arbitraj

În cazul în care autoritățile competente din România și din jurisdicția parteneră nu pot ajunge la un acord în termenul prevăzut în cadrul procedurii de acord amiabil, cazul poate fi supus arbitrajului, în conformitate cu instrumentul internațional aplicabil.

În Uniunea Europeană, arbitrajul este reglementat de Convenția de arbitraj a UE (90/436/CEE) și de Directiva (UE) 2017/1852, ambele prevăzând instituirea unei comisii consultative sau de soluționare alternativă a litigiilor, compusă din experți independenți.

Decizia emisă de Comisie este obligatorie pentru statele membre în cauză și asigură eliminarea efectivă a dublei impuneri într-un interval de timp definit.

România aplică pe deplin aceste dispoziții, garantând astfel accesul contribuabililor la un mecanism de soluționare definitiv și cu caracter executoriu, în conformitate cu standardele internaționale și ale UE pentru soluționarea litigiilor fiscale.

P. Acordurile de preț în avans

Acordurile de preț în avans (APA) constituie un instrument proactiv și preventiv menit să ofere certitudine și transparență în domeniul prețurilor de transfer.

Un APA stabilește, înaintea tranzacțiilor controlate, o abordare convenită între administrația fiscală și contribuabil cu privire la metodologia de stabilire a prețurilor de transfer care trebuie aplicată pentru stabilirea remunerației în condițiile valorii de piață a tranzacțiilor transfrontaliere între părți afiliate pe o perioadă determinată.

În România, programul APA este administrat de Direcția pentru prețuri de transfer și acorduri de preț în avans din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF), care acționează în calitate de autoritate competentă pentru negocierea și implementarea atât a APA unilaterale, cât și a celor bilaterale/multilaterale.

Temeiul juridic pentru APA este prevăzut la articolul 52 din Codul de procedură fiscală (Legea nr. 207/2015) și este completat de proceduri administrative detaliate emise de ANAF.

Cadrul APA al României este pe deplin aliniat la principiile și recomandările capitolului IV din Liniile Directoare OECD privind prețurile de transfer pentru întreprinderile multinaționale și administrațiile fiscale și la standardul minim al acțiunii 14 din BEPS privind prevenirea litigiilor.

Tipuri de APA

România poate încheia:

- APA unilaterale, stabilite exclusiv între ANAF și contribuabil, care oferă certitudine în scopuri interne; și
- APA-uri bilaterale sau multilaterale, negociate între autoritatea competentă română și una sau mai multe autorități străine competente în temeiul dispozițiilor procedurii de acord amiabil (MAP) din tratatele fiscale relevante.

APA-urile bilaterale și multilaterale sunt încurajate în special, deoarece oferă o certitudine corespunzătoare în toate jurisdicțiile în cauză și elimină riscul dublei impunerii. Aceste APA sunt efectuate în temeiul articolului 25 alineatul (3) din Modelul de convenție fiscală al OECD și sunt tratate ca o formă specifică de MAP.

Procesul APA

Un contribuabil care intenționează să obțină un APA trebuie să depună o cerere oficială la autoritatea competentă din România, care să includă informații detaliate cu privire la tranzacțiile controlate, metodologia propusă, analizele funcționale și de comparabilitate și perioada pentru care se solicită APA.

În urma unei examinări preliminare a caracterului complet și a eligibilității, ANAF poate iniția consultări – fie la nivel intern (pentru cazuri unilaterale), fie cu autoritățile competente ale partenerilor la tratat (pentru cazurile bilaterale/multilaterale) – pentru a evalua abordarea de stabilire a prețurilor propusă.

În cursul etapei de analiză, contribuabilul poate fi invitat la reuniuni pentru a clarifica aspecte de fapt și economice. Procesul este colaborativ, dar rămâne de natură administrativă. Odată ce se ajunge la un acord, ANAF emite o decizie oficială care specifică metodologia convenită, ipotezele principale, tranzacțiile acoperite și durata (de regulă, până la cinci ani, cu posibilitatea reînnoirii).

Beneficiile APA

Mecanismul APA oferă avantaje semnificative:

- Prevenirea dublei impunerii printr-un acord prealabil privind metodele de stabilire a prețurilor de transfer;
- Reducerea riscurilor de audit și a eventualelor litigii;

- O mai mare certitudine fiscală atât pentru contribuabili, cât și pentru administrație; și
- Alocarea eficientă a resurselor, deoarece mai puține cazuri de stabilire a prețurilor de transfer necesită o rezoluție post-factum prin intermediul MAP.

Relația cu MAP

APA-urile și MAP sunt instrumente complementare. Deși MAP servește drept mecanism de soluționare a litigiilor, APA funcționează ca un instrument de prevenire a litigiilor.

În anumite circumstanțe, atunci când ambele autorități competente sunt de acord, condițiile unui APA bilateral pot fi reluate pentru a acoperi exercițiile financiare anterioare care nu au fost încă închise sau care sunt în curs de examinare, cu condiția ca faptele și circumstanțele să fie în esență aceleași cu cele acoperite de APA.

Această caracteristică sporește eficiența și coerența în tratarea cazurilor de stabilire a prețurilor de transfer de-a lungul mai multor ani.

Implementare și monitorizare

Odată încheiat un APA, contribuabilul trebuie să respecte metodologia convenită și să prezinte rapoarte periodice care să demonstreze respectarea termenilor acordului.

Autoritatea competentă română poate revizui aceste rapoarte și, în cazul în care ipotezele esențiale care stau la baza APA se modifică în mod semnificativ, poate iniția consultări cu contribuabilul sau, în cazuri bilaterale, cu jurisdicția parteneră pentru a revizui sau revoca APA, dacă este necesar.

Prin programul său APA, România urmărește să ofere predictibilitate, echitate și aliniere la cele mai bune practici internaționale.

Prin asigurarea transparenței și a cooperării proactive între contribuabili și administrațiile fiscale, mecanismul APA contribuie la obiectivul general de prevenire și eliminare eficace a dublei impuneri, astfel cum este promovat de cadrele OECD și ale Uniunii Europene.

R. Stabilirea prețurilor de transfer și atribuirea profitului către sediile permanente

Prețurile de transfer și atribuirea profitului către sediile permanente se numără printre principalele surse de cazuri abordate prin procedura de acord amiabil (MAP).

În temeiul articolelor 7 și 9 din Modelul de Convenție fiscală al OECD, profiturile întreprinderilor asociate și ale sediilor permanente trebuie să reflecte principiul concurenței depline, ca și cum entitățile ar fi independente și ar funcționa în condiții comparabile.

În cazul în care o ajustare fiscală efectuată într-o jurisdicție duce la dubla impunere, autoritatea competentă română poate, la cerere, să se consulte cu jurisdicția parteneră în cadrul MAP pentru a stabili o ajustare corespunzătoare sau o altă soluție echitabilă.

Acest lucru asigură aplicarea consecventă a principiului valorii de piață și previne dubla impunere economică.

În litigiile care implică repartizarea profitului între sediul central și sediul său permanent, România aplică abordarea funcțională și factuală prezentată în Raportul OECD privind atribuirea de profituri sediilor permanente (2010).

După caz, lecțiile învățate din cazurile MAP pot fi utilizate pentru a preveni probleme similare în viitor prin intermediul Acordurilor de preț în avans (APA).

Prin această abordare coordonată, România își aliniază practica la standardele OECD și ale UE, promovând transparența, previzibilitatea și alocarea echitabilă a drepturilor de impozitare.

OECD

[Modelul de Convenție fiscală al OECD](#)

[Manual privind procedurile eficiente de acord reciproc](#)

Raport final privind acțiunea [BEPS 14](#)

Raport final privind acțiunea [BEPS 15](#)

[Instrumentul multilateral](#)

[Explicație](#)

[Linii directoare privind prețurile de transfer pentru întreprinderile multinaționale și administrațiile fiscale](#)

Uniunea Europeană

Convenția de arbitraj a [UE 90/436/CEE](#)

Codul de conduită al [UE privind convenția de arbitraj](#)