



**REDE DE SERVIÇOS
DE ADVOCACIA - LP**
LEGAL SERVICES
NETWORK - PL

RSA - RAPOSO SUBTIL E ASSOCIADOS
SOCIEDADE DE ADVOGADOS, SP, RL
LAW FIRM

JANEIRO JANUARY 2021



Novas obrigações dos Contribuintes perante o Fisco, no âmbito do planeamento fiscal abusivo – DAC 6

No passado dia 21 de julho de 2020, foi publicada a Lei n.º 26/2020, que transpõe a Diretiva da União Europeia 2018/822 (DAC 6). Daqui resulta a **obrigação de comunicação** à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) de determinados **meanismos** (qualquer tipo de plano, projeto, proposta, conselho, instrução ou recomendação, personalizados ou comercializáveis) **internos ou transfronteiriços**, com relevância fiscal.

New Taxpayers' obligations to the Tax Authorities, within the scope of abusive tax planning - DAC 6

On 21 July 2020, the Law 26/2020 was published, which transposes the European Union Directive 2018/822 (DAC 6). The result is the **obligation to notify** the Tax and Customs Authority ("AT") of certain **mechanisms** (any type of plan, project, proposal, advice, instruction or recommendation, whether personalized or tradable), **whether domestic or cross-border**, with tax relevance.

Até hoje, a referida Lei sofreu alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 53/2020, de 11 de agosto (que diferiu os prazos para a apresentação das declarações à AT) e pelo Despacho 444/2020-XXII, datado de 19 de novembro de 2020, do Secretário de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAAF), que veio diferir o prazo da notificação do **intermediário** sujeito ao dever de sigilo ao **contribuinte**. Já no dia 29 de dezembro de 2020, a Portaria 304/2020, aprovou o modelo 58 para o cumprimento da obrigação declarativa de comunicação à AT destes mesmos mecanismos internos ou transfronteiriços.

Desde a entrada em vigor do Decreto-Lei 29/2008, de 25 de fevereiro, que se estabeleceram deveres de comunicação, informação e esclarecimento à AT de esquemas de fraude e evitação fiscal. Apesar de se ter relevado letra morta, num sistema onde a AT dispões de vários instrumentos legais para atuar sobre situações ilícitas ou abusivas, a verdade é que este dever de informação já existia.

Em 2020, assistimos à revogação do Decreto-Lei 29/2008 e passa-se, também, a controlar esquemas que envolvem mais do que uma jurisdição. Deste modo, tendo sido introduzidas coimas altíssimas e prevendo que os agentes de outros sistemas de direito alertarão para a intervenção dos **intermediários** do Estado português, antecipa-se que a Lei 26/2020 não caia em esquecimento.

Enquanto a Diretiva da União Europeia estabelece a obrigatoriedade de reporte às autoridades fiscais dos Estados-Membros, existem duas críticas evidentes, dirigidas ao regime que foi transposto pela Lei 26/2020. Em primeiro lugar, o legislador português optou por alargar a obrigação de comunicação a **mecanismos exclusivamente** internos e, por outro lado, revogou as normas do Decreto-Lei n.º 29/2008, pelas quais se excluía do dever de comunicação a *“atuação de planeamento fiscal por advogado ou solicitador ou por sociedade de advogados ou de solicitadores no contexto da avaliação da situação jurídica do cliente, no âmbito da consulta jurídica, no exercício da sua missão de defesa ou representação do cliente num processo judicial, ou a respeito de um pro-*

To date, the said Law has been amended by the Decree-Law 53/2020 of August 11 (which deferred the deadlines for submitting the declarations to AT) and by the Tax Order 444/2020-XXII, dated November 19, 2020, of the Deputy Secretary of the State and Tax Affairs (“SEAAF”), which deferred the deadline for notifying the **intermediary** subject to the **taxpayer’s** duty of secrecy. On 29 December 2020, the Ordinance 304/2020, approved the model 58 for compliance with the reporting obligation to the AT of these same internal or cross-border mechanisms.

Since the entry into force of the Decree-Law 29/2008, of 25 February, tax fraud and tax avoidance schemes have been subject to reporting, information and clarification obligations to AT. Despite the fact that it was a dead letter in a system where AT has several legal instruments to act on illicit or abusive situations, this information duty already existed.

In 2020, we saw the repeal of Decree-Law 29/2008 and also began to control schemes involving more than one jurisdiction. Thus, having introduced very high fines and providing that agents of other systems of law will alert to the intervention of **intermediaries** of the Portuguese State, it is anticipated that Law 26/2020 will not fall into oblivion.

While the European Union Directive establishes the obligation to report to the tax authorities of the Member States, there are two obvious criticisms directed at the regime that was transposed by Law 26/2020. Firstly, the Portuguese legislator chose to extend the reporting obligation to **exclusively internal mechanisms** and, on the other hand, revoked the rules of Decree-Law no. 29/2008, which excluded from the duty to communicate the *“performance of tax planning by a lawyer or solicitor or by a law firm or solicitors in the context of the assessment of the legal situation of the client, in the scope of legal consultation, in the exercise of his mission of defense or representation of the client in a judicial proceeding, or regarding a judicial proceeding”*, meaning that before there were mechanisms that lawyers and solicitors were not obliged to communicate, but nowadays, these exceptions have ceased to exist.

cesso judicial", ou seja, se antes havia mecanismos que os advogados e solicitadores não estavam obrigados a comunicar, hoje, estas exceções deixaram de existir.

No que concerne a primeira crítica, esta é relevante na medida em que, como já referimos, o anterior Decreto-Lei 29/2008, não passava de letra morta, sendo que, em doze anos da sua vigência, existiram pouco mais de uma dúzia de comunicações à AT.

Assim, suscitará a questão de saber até que ponto, no seio do combate ao planeamento fiscal abusivo, poderá a AT (aproveitando-se da transposição da norma comunitária, que visa controlar **operações intracomunitárias**) contornar direito à privacidade e à gestão dos portugueses. De facto, de acordo com a legislação nacional estas operações já são passíveis de serem analisadas pela AT. Contudo, os mecanismos de controlo da AT não permitem o controlo dos esquemas de planeamento fiscal, visto que para que a AT aplique as normas anti abuso será necessário provar que as intenções dos contribuintes foram a obtenção de benefícios fiscais, sendo tal prova de extrema dificuldade.

Relativamente à violação do dever de sigilo dos **intermediários**, a Lei impõe sobre estes uma obrigação subsidiária de comunicação do mecanismo interno ou transfronteiriço, sempre que o contribuinte relevante não o faça. Existirá, assim, uma possível violação do segredo profissional, passando a AT a ter acesso a informação que apenas com controlo judicial prévio e nos limites do anterior Decreto-Lei poderia obter.

A par destas duas críticas, junta-se uma outra questão: a **obrigatoriedade de comunicação de mecanismos transfronteiriços ocorridos desde 25 de junho de 2018** (cf. a parte final do artigo 22.º, n.º 1, da Lei 26/2020, de 21 de julho). Esta obrigação torna-se desproporcional, na medida em que os contribuintes relevantes e os intermediários poderão não estar obrigados a conservar alguma informação e terão, de qualquer das formas, de proceder à análise destas operações, correndo o risco de lhes serem aplicadas coimas, por atividade que realizaram muito antes da entrada em vigor do diploma.

As regards to the first criticism, this is relevant insofar as, as we have already mentioned, the previous Decree-Law 29/2008 was no more than a dead letter, and in twelve years of its validity there have been just over a dozen communications to AT.

Thus, it will raise the question of the extent to which, within the fight against abusive tax planning, Tax Authorities (taking advantage of the transposition of the Directive, which aims to control cross-border mechanisms) can circumvent the right to privacy and management. In fact, according to national legislation, these operations are already subject to review by the Tax Authorities. However, Tax Authorities' control mechanisms do not allow the control of tax planning schemes, since that for the AT to apply anti-abuse rules it will be necessary to prove that the taxpayers' intentions were to obtain tax benefits, which is extreme difficult to do.

Regarding the breach of the duty of secrecy of the **intermediaries**, the Law imposes on them a subsidiary obligation to communicate the internal or cross-border mechanism, whenever the relevant taxpayer does not do so. There will be a possible violation of professional secrecy and AT will now have access to information that only with prior judicial control and within the limits of the previous Decree-Law could it obtain.

In addition to these two criticisms, there is another issue: the **obligation to report cross-border mechanisms that have occurred since 25 June 2018** (cf. the final part of the Article 22(1) of Law 26/2020 of 21 July). This obligation becomes disproportionate as the relevant taxpayers and intermediaries may not be obliged to keep any information and will have to analyse these operations anyway, at the risk of being fined for activities they carried out long before the law came into force.

There is no question of the importance of combating tax fraud and evasion. However, it will be necessary to consider whether the obligation to communicate such mechanisms which main objective is to obtain tax advantages will not derogate from other

Não se põe em causa a importância do combate à fraude e evasão fiscais. Contudo, será preciso ponderar se a obrigação de comunicação de esquemas que têm como principal objetivo a obtenção de vantagens fiscais não derrogará outros direitos previstos constitucionalmente.

Entre conceitos vagos e difíceis de determinar, a Lei 26/2020, de 21 de julho, deixa em falta uma listagem taxativa de quais os mecanismos que estão sujeitos ao dever de comunicação à AT. De qualquer das formas, a referida Lei destaca algumas **“características-chave”**, que estão sujeitas ao **“teste do benefício principal”**, de modo a apurar a existência ou não do dever de comunicação:

- Cláusula de confidencialidade (sobre o modo como o mecanismo pode gerar uma vantagem fiscal);
- Documentação normalizada aplicável a mais do que um contribuinte;
- Aquisição de sociedade com prejuízos fiscais reportáveis e a sua utilização em outras operações tributáveis;
- Conversão da natureza do rendimento tributável em capital, donativos, ou outras categorias de rendimento tributadas mais favoravelmente, isentas de tributação ou não sujeitas a tributação;
- Operações circulares através de entidades sem substância económica;
- *Success fees* do mecanismo.
- A dedutibilidade fiscal de pagamentos transfronteiriços entre empresas associadas quando o destinatário:
 - Seja residente, para efeitos fiscais, numa jurisdição fiscal, essa jurisdição não o sujeite a qualquer imposto sobre as sociedades ou o sujeite a um imposto sobre as sociedades, isentando-o ou aplicando-lhe uma taxa nominal inferior a 1 %;
 - O pagamento seja tributado mais favoravelmente, isento de tributação ou não sujeito a tributação na jurisdição em que o destinatário reside para efeitos fiscais;

Nestes casos, para haver **obrigação de comunicação**, deve ser feita uma ponderação, ou seja, o **“teste de benefício principal”**, que “se considera satisfeito se for possível deter-

constitutional rights.

Among vague and difficult to determine concepts, the Law 26/2020 of 21 July leaves out a list of the mechanisms that are subject to the duty of communication to AT. In any case, the aforementioned Law highlights some **“key features”**, which are subject to the **“principal benefit test”** in order to ascertain whether or not the duty of communication exists:

- Confidentiality clause (on how the mechanism can generate a tax advantage);
- Standard documentation applicable to more than one taxpayer;
- Acquisition of a company with tax losses carried forward and its use in other taxable operations;
- Conversion of the nature of taxable income into more favourably taxed categories of income;
- Circular operations through entities without economic substance;
- Success fees of the mechanism.
- The tax deductibility of cross-border payments between associated companies when the recipient:
 - Is a resident, for tax purposes, in a tax jurisdiction, that jurisdiction does not subject you to any corporate tax or subject you to corporate tax, exempting or applying a nominal rate of less than 1%;
 - Payment is taxed more favorably, exempt from taxation or not subject to taxation in the jurisdiction in which the recipient resides for tax purposes.

In such cases, in order for there to be a **reporting obligation**, a weighting must be made, i.e. the **“principal benefit test”**, which “is satisfied if it can be established beyond reasonable doubt that the obtaining of a tax advantage, in the legal sphere of the relevant taxpayer or third party, is the principal benefit or one of the principal benefits which, objectively and in the light of all the relevant facts and circumstances, can reasonably be expected from the mechanism”. In this sense, for there to be a **“tax advantage”** in the use of the mechanism and, according to the Law, it will result in “the reduction, elimination or deferment of tax, including the use of tax losses, or the obtaining of a tax benefit,

minar, sem dúvidas razoáveis, que a obtenção de uma vantagem fiscal, na esfera jurídica do contribuinte relevante ou de terceiro, é o benefício principal ou um dos benefícios principais que, objetivamente e à luz de todos os factos e circunstâncias pertinentes, pode razoavelmente esperar-se do mecanismo". Neste sentido, para haver uma **"vantagem fiscal"** na utilização do mecanismo e, segundo prevê a referida Lei, esta traduzir-se-á na "redução, eliminação ou diferimento temporal de imposto, incluindo a utilização de prejuízos fiscais, ou a obtenção de benefício fiscal, que não se alcançaria, no todo ou em parte, sem a utilização do mecanismo".

A Lei prevê, também, **"características-chave"** de comunicação automática, ou seja, basta que as mesmas sejam identificadas para que, sem mais, exista a obrigação de comunicação (não sujeitando estas características ao "teste do benefício principal"). Consideram-se **"caraterísticas-chave"** específicas dos **mecanismos transfronteiriços**:

- A dedutibilidade fiscal de pagamentos transfronteiriços entre empresas associadas quando o destinatário:
 - (i) não seja residente fiscal em qualquer jurisdição;
 - (ii) seja residente em jurisdição não cooperativa com a UE ou OCDE e/ou essa jurisdição não o sujeite a imposto sobre o rendimento e/ou o sujeito e isente e/ou aplique taxa nominal.
- A dedutibilidade fiscal das depreciações sobre o mesmo ativo em mais do que uma jurisdição;
- O aproveitamento de regimes de que resulta a dupla não tributação do rendimento;
- A transferência de ativos no âmbito do mesmo grupo sempre que a base tributável seja materialmente distinta em duas jurisdições.

Outras **"caraterísticas-chave"** de comunicação automática, previstas no artigo 5.º da Lei 26/2020 são, também:

- Quaisquer comportamentos que, através de um mecanismo, visem contornar a aplicação das regras relativas à troca de informações relativas a contas financeiras (CRS ou regras equivalentes);

which would not be achieved, in whole or in part, without the use of the mechanism".

The Law also provides for **"key features"** of automatic reporting, i.e. it is sufficient for them to be identified in order for the reporting obligation to exist (by not subjecting these features to the "main benefit test"). **"Key characteristics"** specific to **cross-border mechanisms** are considered:

- Tax deductibility of cross-border payments between associated companies where the recipient:
 - (i) is not tax resident in any jurisdiction;
 - (ii) is resident in a non-cooperative EU or OECD jurisdiction and/or that jurisdiction does not subject it to income tax and/or subjects it to and exempts it and/or applies a nominal rate.
- The tax deductibility of depreciation on the same asset in more than one jurisdiction;
- The use of schemes which result in double non-taxation of income;
- The transfer of assets within the same group where the tax base is materially different in two jurisdictions.

Other **"key features"** of automatic communication, provided for in Article 5 of Law 26/2020 are also:

- Any behaviour which, through a mechanism, aims at circumventing the application of the rules on the exchange of information on financial accounts (CRS or equivalent rules);
- Any behaviour which, through non-transparent holding chains, and which does not have economic substance, aims to make it difficult to identify UBO (e.g. any trust structures);
- Use of safe harbours conferred by a jurisdiction and not accepted at OECD level in relation to transfer pricing;
- Transfer of intangible assets that are difficult to assess;
- Transfer within the same function, risk or asset group that determines, within 3 years, a reduction of at least 50% in EBIT if the transfer had not taken place.

- Quaisquer comportamentos que, através de cadeias de participações não transparentes, e que não possuam substância económica, visem dificultar a identificação dos UBO (por ex. quaisquer estruturas fiduciárias);
- Utilização de “safe harbours” conferidos por uma jurisdição e que não sejam aceites ao nível da OCDE relativamente a preços de transferência;
- Transferência de intangíveis difíceis de avaliar;
- Transferência no seio do mesmo grupo de funções, riscos ou ativos que determine, no prazo de 3 anos, uma redução de pelo menos 50% do EBIT, caso a transferência não tivesse sido efetuada.

No que concerne a obrigação de comunicação dos **mecanismos transfronteiriços** estão abrangidos “os impostos de qualquer natureza, cobrados pelos Estados-Membros (...) com exceção do imposto sobre o valor acrescentado, os direitos aduaneiros, dos impostos especiais de consumo abrangidos por outra legislação da União Europeia em matéria de cooperação administrativa entre Estados-Membros e das contribuições obrigatórias para a segurança social devidas a um Estado-Membro, a uma subdivisão do Estado-Membro, ou às instituições de segurança social de direito público”. Relativamente aos **mecanismos internos**, importa ressaltar que a obrigação de comunicação abrange, também, os seguintes impostos: IRS, IRC, IVA, IMI, IMT e IS.

Relativamente à pessoa obrigada a efetuar a comunicação, o regime regra dita que é o **intermediário o primeiro obrigado à comunicação**. No caso de não existir dever legal ou contratual de sigilo, a comunicação deverá ser feita no prazo de 30 dias seguidos, contados, consoante o que ocorrer primeiro:

- do dia seguinte àquele em que o mecanismo foi disponibilizado para ser implementado;
- no dia seguinte àquele em que o mecanismo esteja pronto para ser aplicado; ou
- do momento em que tenha sido realizado o primeiro passo de implementação.

Regarding the reporting obligation for **cross-border mechanisms**, “taxes of any kind levied by Member States (...) with the exception of value added tax, customs duties, excise duties covered by other EU legislation on administrative cooperation between Member States and compulsory social security contributions payable to a Member State, a subdivision of the Member State, or to social security institutions established under public law” are covered. As regards the **internal mechanisms**, it should be noted that the reporting obligation also covers the following taxes: personal income tax (IRS), corporate income tax (IRC), VAT, IMI, IMT and IS.

As regards the person obliged to make the communication, the system dictates that it is the **intermediary who is the first obliged to make the communication**. If there is no legal or contractual duty of secrecy, the communication must be made within 30 days, counted, whichever occurs first:

- the day following that on which the mechanism was made available for implementation;
- the day following that on which the mechanism is ready for implementation; or
- the time at which the first step of implementation was taken.

In accordance with the Article 9(2) of Law 26/2020, the concept of **intermediary** established in paragraph c) of no. 1 of article 1 is extended to any person who fulfills one of the territorial connection requirements established in number 1 of article 9 and who “*knows or can reasonably be expected to know that he or she has undertaken to provide, directly or through other persons, help, assistance or advice in designing, marketing, organizing or making available for the implementation of a mechanism to be communicated or has undertaken to administer the implementation of such a mechanism*”. These **intermediaries** are also subject to the duty to communicate, and must do so within 30 days following the day in which they were provided, directly, or through an intermediary, support or advice, of all information that is known to the intermediary or that is in its

Nos termos do artigo 9.º, n.º2 da Lei 26/2020, o conceito de **intermediário** estabelecido na alínea c) do n.º 1 do artigo 1.º é estendido a qualquer pessoa que preencha um dos requisitos de conexão territorial estabelecidos no número 1 do artigo 9.º e que *“saiba ou possa razoavelmente esperar-se que saiba que se comprometeu a prestar, diretamente ou através de outras pessoas, ajuda, assistência ou aconselhamento na conceção, comercialização, organização ou disponibilização para a aplicação de um mecanismo a comunicar ou que se comprometeu à administração da aplicação de um tal mecanismo”*. Estas pessoas estão ainda sujeitas ao dever de comunicação, devendo fazê-lo no prazo de 30 dias seguidos àquele em que foi prestado, diretamente, ou por interposta pessoa, apoio ou aconselhamento, de todas as informações que sejam do conhecimento do intermediário ou que estejam na sua posse ou controlo relativamente a quaisquer mecanismos transfronteiriços ou internos.

Quando o **intermediário** está sujeito ao dever de sigilo legal ou contratual, deverá notificar o contribuinte relevante, no prazo de 5 dias seguidos, a contar dos factos supra, para cumprir a obrigação. Se o contribuinte não apresentar prova do cumprimento da obrigação, o intermediário está obrigado a comunicar no prazo de 10 dias seguidos.

Existirá **dispensa de comunicação** quando apresentada prova no prazo de 30 + 10 dias seguidos da comunicação múltipla ou perante outro Estado Membro. Por sua vez, tratando-se de um mecanismo comercializável, o intermediário deve apresentar, de 3 em 3 meses, um relatório com novas informações.

Subsidiariamente, **quando não existir um intermediário obrigado a reportar o mecanismo**, está o contribuinte relevante obrigado a fazê-lo, no prazo de 30 dias seguidos contados dos factos já descritos acima. Haverá dispensa de comunicação quando apresentada prova no prazo de 30 + 10 dias seguidos da comunicação múltipla ou perante outro Estado Membro e deverá ser feita uma comunicação às autoridades, em cada ano, da atualização das informações anteriormente comunicadas.

possession or control over any cross-border or internal mechanisms.

Where the **intermediary** is subject to a duty of legal or contractual secrecy, he must notify the relevant taxpayer within 5 days of the above facts in order to fulfil the obligation. If the taxpayer does not provide proof of fulfilment of the obligation, the intermediary is obliged to notify within 10 consecutive days.

There will be a **waiver of communication** when proof is provided within 30 + 10 days following the multiple communication or before another Member State. In the case of a marketable mechanism, the intermediary must submit a report with new information every three months.

Alternatively, **where there is no intermediary obliged to report the mechanism**, the relevant taxpayer is obliged to do so within 30 days of the facts already described above. There will be a waiver of communication when evidence is provided within 30 + 10 days following the multiple communication or before another Member State and a communication must be made to the authorities each year updating the information previously communicated.

Since, as mentioned above, there have been some deferrals of the deadlines set by Law 26/2020 of 21 July, it is urgent to clarify what deadlines are in force today.

As regards the transitional regime (article 22, n.º 2 of Law 26/2020, of 21 July, as amended by article 2 of Decree-Law 53/2020, of 11 August and the SEAAF Order of 19 November 2020), regarding the **cross-border mechanisms** to be reported, the first step of which took place between 25 June 2018 and 30 June 2020:

- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** must notify the relevant taxpayer by 15 January 2021 in order to comply with the reporting obligation to AT.
- **Relevant taxpayer:** must notify the mechanism to AT and inform the intermediary subject to the duty of secrecy, submitting proof of submission of the declaration to AT, within 30 days of the notification, i.e.

Tendo havido, como acima referimos, alguns diferimentos dos prazos previstos pela Lei 26/2020, de 21 de julho, urge clarificar que prazos estão, hoje, em vigor.

No que diz respeito ao regime transitório (artigo 22.º, n.º 2 da Lei n.º 26/2020, de 21 de julho, com as alterações introduzidas pelo artigo 2.º do DL n.º 53/2020, de 11 de agosto e pelo Despacho do SEAAF de 19 de novembro de 2020), relativamente aos **mecanismos transfronteiriços** a comunicar, cujo primeiro passo de aplicação tenha ocorrido no período entre 25 de junho de 2018 e 30 de junho de 2020:

- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** deve notificar o contribuinte relevante até 15 de janeiro de 2021, para que este cumpra a obrigação de comunicação à AT.
- **Contribuinte relevante:** deve comunicar o mecanismo à AT e informar o intermediário sujeito ao dever de sigilo, apresentando-lhe o comprovativo de submissão da declaração perante a AT, no prazo de 30 dias seguidos a contar da notificação, i.e., até 14 de fevereiro de 2021.
- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** se não receber prova de que o contribuinte comunicou à AT no referido prazo de 30 dias, deve o intermediário comunicar o mecanismo à AT até 28 de fevereiro de 2021.

Entrando numa segunda fase, no período de adiamento (artigo 5.º, n.º 2 do DL n.º 53/2020, de 11 de agosto; artigo 13.º, n.ºs 2, 3 e 4 da Lei n.º 26/2020, de 21 de julho) relativamente aos **mecanismos transfronteiriços e internos:**

- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** deve notificar o contribuinte relevante até 6 de janeiro de 2021, para que este cumpra a obrigação de comunicação à AT.
- **Contribuinte relevante:** deve comunicar o mecanismo à AT e informar o intermediário obrigado ao dever de sigilo (apresentando-lhe o comprovativo de submissão da declaração perante a AT) no prazo de 30 dias seguidos a contar da notificação, i.e., até 5 de fevereiro de 2021.
- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** se não receber prova de que o con-

by 14 February 2021.

- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** if it does not receive proof that the taxpayer has communicated to AT within the aforementioned 30-day period, the intermediary must communicate the mechanism to AT by 28 February 2021.

Entering a second phase, in the period of deferment (article 5, n.º 2 of Decree-Law 53/2020 of 11 August; article 13, n.º 2, 3 and 4 of Law 26/2020 of 21 July) regarding **cross-border and internal mechanisms:**

- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** must notify the relevant taxpayer by 6 January 2021 in order to comply with the reporting obligation to AT.
- **Relevant taxpayer:** must notify the mechanism to the AT and inform the secrecy intermediary (submitting proof of submission of the declaration to the AT) within 30 days of the notification, i.e. by 5 February 2021.
- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** if he does not receive the proof that the relevant taxpayer has communicated to AT within the said 30-day period, it must communicate the mechanism to AT by 15 February 2021.

In a third stage, entering the normal regime resulting from Law 26/2020, the **cross-border and domestic mechanisms** to be reported made available for implementation or where the provision of aid, assistance or advice took place on or after 1 January 2021 (article 13, n.º 2, 3 and 4 of Law 26/2020 of 21 July):

- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** must notify the relevant taxpayer, in order to comply with the obligation to notify the TA, within 5 consecutive days, from the day after the mechanism was made available for implementation or the day on which the provision of aid, assistance or advice (directly or through other persons) occurred.
- **Relevant taxpayer:** must notify the mechanism to the AT and inform the secrecy intermediary (by providing proof of submission of the declaration to the AT) within 30 days of receipt of the notifica-

tribuinte relevante comunicou à AT no referido prazo de 30 dias, deve comunicar o mecanismo à AT até 15 de fevereiro de 2021.

Numa terceira fase, entrando no regime normal que resulta da Lei 26/2020, os **mecanismos transfronteiriços e internos** a comunicar disponibilizados para aplicação ou em que a prestação de ajuda, assistência ou aconselhamento ocorreu a partir de 1 de janeiro de 2021 inclusive (artigo 13.º, n.ºs 2, 3 e 4 da Lei n.º 26/2020, de 21 de julho):

- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** deve notificar o contribuinte relevante, para que este cumpra a obrigação de comunicação à AT, no prazo de 5 dias seguidos, a contar do dia seguinte ao da disponibilização do mecanismo para aplicação ou daquele em que a prestação de ajuda, assistência ou aconselhamento (diretamente ou através de outras pessoas) ocorreram.
- **Contribuinte relevante:** deve comunicar o mecanismo à AT e informar o intermediário obrigado ao dever de sigilo (apresentando-lhe o comprovativo de submissão da declaração perante a AT) no prazo de 30 dias seguidos a contar da receção da notificação que lhe foi enviada pelo intermediário obrigado ao dever de sigilo.
- **Intermediário obrigado ao dever de sigilo:** se não receber prova de que o contribuinte comunicou à AT no referido prazo de 30 dias, deve comunicar o mecanismo à AT no prazo de 10 dias seguidos.

Em suma, a transposição da DAC 6 para o ordenamento jurídico português foi feita um pouco além daquilo que é estritamente exigido pela Diretiva Europeia, por vezes colocando um maior ónus sobre o agente económico e o seu intermediário.

Assim, vigorando esta obrigação de comunicação, põe-se em causa não só o dever de sigilo profissional, como também a eficácia do trabalho da AT, que apesar de ter meios suficientes à sua disponibilidade para fiscalizar, deixa a cargo do contribuinte relevante a revelação do seu modelo de negócio. ■

tion sent to it by the secrecy intermediary.

- **Intermediary subject to the duty of secrecy:** if he does not receive proof that the taxpayer has communicated to AT within that 30-day period, he must communicate the mechanism to AT within 10 days.

In short, the transposition of DAC 6 into Portuguese law has gone a little beyond what is strictly required by the European Directive, sometimes placing a greater burden on the economic agent and its intermediary.

Thus, this obligation to communicate is not only questioning the duty of professional secrecy, but also the effectiveness of the work of the AT, which, despite having sufficient means at its disposal to supervise, leaves it to the relevant taxpayer to reveal its business model. ■

**Se é importante
para si,
é muito importante
para nós**

**LISBOA Sede: Rua Bernardo Lima, 3 1150-074 Lisboa
T: + 351 213 566 400 F: +351 213 566 488 E-mail: geral@rsa-lp.com**