



# Perspective fiscale pentru anul 2020



# Prezentatori

Tudor Nedelea, Partner

Ionela Florescu, Tax Director

Lidia Duțu-Cârstea, Tax Director

Mădălina Popp, Senior Tax Manager

Florin Moroz, Senior Transfer Pricing Specialist



# Perspective fiscale pentru anul 2020

1. TVA – ce ne așteaptă în 2020?
2. Proiectele de implementare pentru ATAD II și DAC6
3. Motivarea angajaților – implicații transfrontaliere
4. Inspecția fiscală – istoric și perspective



# TVA – Ce ne așteaptă în 2020?



# “Quick fixes” – transpunerea în legislația națională

- ✓ Proiect de modificare a Codului Fiscal în dezbatere publică – implementarea măsurilor privind:
  - Stocul la dispoziția clientului
  - Tranzacțiile în lanț
  - Condiție obligatorie pentru scutirea LIC – corectitudinea raportării tranzacțiilor în declarația recapitulativă (390)
  
- ✓ Dovada transportului intra-comunitar – Regulamentul se aplică de la 01.01.2020
  
- ✓ Modificări ale legislației secundare



# Stoc la dispoziția clientului

## Până la 31.12.2019

- Punerea la dispoziție a stocurilor în alt stat membru => operațiune impozabilă din punct de vedere TVA
- Măsuri de simplificare aplicabile de unele state membre

## De la 01.01.2020

- Măsuri uniforme de simplificare când stocurile sunt puse la dispoziția unui **client cunoscut** (înregistrat în scop de TVA) în alt stat membru
- LIC /AIC doar în momentul transferului dreptului de proprietate
- Termen – 12 luni
- Prevederi privind returul/distrugera bunurilor
- Obligații declarative:
  - ! Declarația 390
  - ! Registrul stocurilor puse la dispoziția clientului

# Tranzacții în lanț

## Până la 31.12.2019

- Transportul intracomunitar al bunurilor - atribuit doar uneia dintre livrări => numai livrarea respectivă este scutită de TVA
- Dificultăți în practică => abordări diferite în rândul statelor membre => dublă impozitare / lipsa impozitării.

## De la 01.01.2020

- Regula generală - livrarea intracomunitară are loc în operațiunea prin care bunurile sunt transportate **către** operatorului intermediar
- *Excepție*: livrarea intracomunitară are loc în operațiunea prin care bunurile transportate **de către** operatorul intermediar atunci când acesta comunică furnizorului codul de TVA din statul membru din care sunt livrate bunurile
- “operator intermediar” - un furnizor din lanț, altul decât primul furnizor din lanț, care expediază sau transportă bunurile, fie el însuși, fie prin intermediul unei părți terțe care acționează în numele său.”

# Codul de TVA al cumpărătorului

## Până la 31.12.2019

- Furnizarea codului de înregistrare în scopuri de TVA al cumpărătorului nu este prevăzută de Directiva TVA ca o condiție obligatorie pentru justificarea scutirii pentru livrarea intracomunitară (jurisprudență CEJ în acest sens – nu se poate nega scutirea doar în baza lipsei codului de TVA)
- Codul Fiscal deja prevede această obligație

## De la 01.01.2020

Două condiții **de fond** pentru aplicarea scutirii LIC:

- Codul de TVA al cumpărătorului emis în alt Stat Membru decât cel de expediție să fie comunicat vânzătorului
- Raportarea corectă a tranzacțiilor în declarațiile recapitulative



# Dovada transportului

## Până la 31.12.2019

- Pentru aplicarea scutirii privind LIC - trebuie demonstrată operațiunea de transport intracomunitar
- Nu există o abordare unitară privind documentele necesare / suficiente
- Dificultăți în documentare atunci când clientul este responsabil de efectuarea transportului
- Implementări diferite la nivelul statelor membre
- În România – OMFP 103/2016

## De la 01.01.2020

- prezumție relativă a transportului intracomunitar dacă pot fi furnizate **două documente emise de două părți diferite care sunt independente atât una de cealaltă, cât și de vânzător și de cumpărător și care nu se contrazic.**
- Exemple:
  - ✓ CMR semnat (sau orice alt document de transport), factură
  - ✓ Poliță de asigurare/OP pentru plata transportului
  - ✓ Document de recepție a mărfii (semnat de autorități sau de gestionarul bunurilor)
- Comunicat MF privind justificarea transportului în vederea aplicării scutirii LIC

# “Quick fixes” – Cum ne pregătim?

- ✓ Impact operațional – diverse departamente implicate e.g. logistică, vânzări => proceduri interne / training / control intern
- ✓ Documente, documente documente!!!
- ✓ Arhivare – proceduri interne privind identificarea documentelor justificative (inclusiv e-mail-uri)



# Leasingul financiar – schimbarea tratamentului din perspectivă TVA?

- **CEJ C-164/16** - Mercedes Benz – un contract de leasing financiar poate fi considerat livrare de bun “ *în cazul în care, din condițiile financiare ale contractului se poate deduce că exercitarea opțiunii de cumpărare se dovedește a fi **singura alegere rațională din punct de vedere economic** pe care locatarul o va putea face la momentul potrivit dacă contractul este executat până la expirarea sa, aspect a cărui verificare este de competența instanței naționale*”
- **Codul Fiscal:**
  - leasingul financiar - prestare de servicii, dacă se transferă proprietatea – livrare de bun (baza de impozitare – valoarea reziduală)
  - vânzare cu plata în rate – livrare de bun pentru întreaga valoare

***! Orice persoana afectată poate obține repararea prejudiciului***

***Ce urmează?***





# Proiecte de implementare pentru ATAD II și DAC 6

# Implementarea ATAD II

conform proiectului de lege disponibil pe site-ul MFP

- *Element hibrid* – plată/instrument/entitate/transfer/activitate economică care este calificată/calificat în mod diferit în două jurisdicții fiscale implicate.
- *Tratament neuniform al elementelor hibride* – o situație care conduce la un tratament neuniform de deducere fără includere sau de dublă deducere.
- *Pentru deducere fără includere* – în România nu se acordă deducere (pentru plătitor) sau toată suma primită se include în venituri (pentru beneficiar), după caz
- *Pentru dublă deducere* – nu se acordă deducere în România.
- Sunt utilizate și prevederile elaborate de OCDE în raportul final din anul 2015 privind neutralizarea efectelor schemelor bazate pe tratamentul neuniform al elementelor hibride.

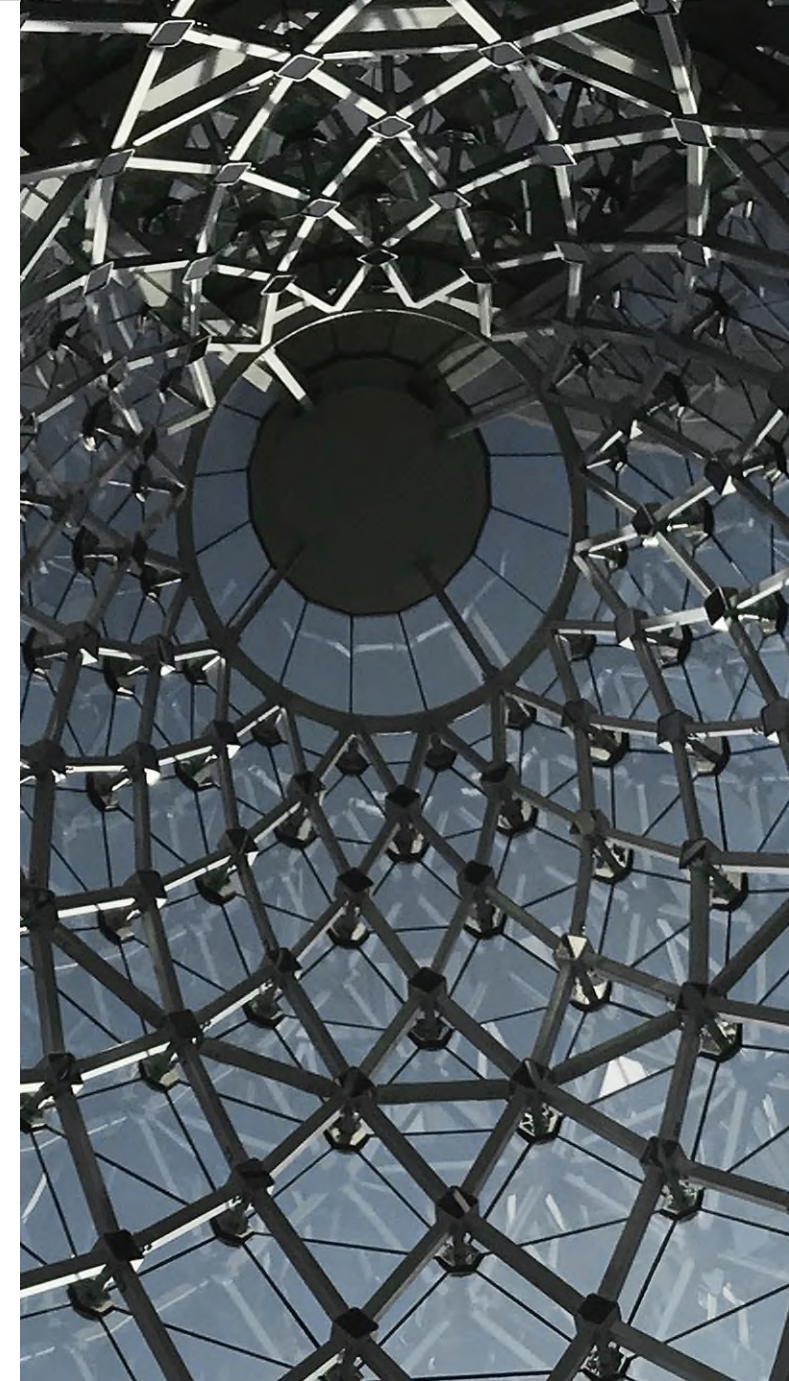




# Implementarea DAC6

conform proiectului de lege disponibil pe site-ul MFP

- *Prima raportare (31 august 2020)* va cuprinde toate aranjamentele transfrontaliere a căror primă etapă a fost implementată între 25 iunie 2018 și 1 iulie 2020
- Aplicabil doar dacă este îndeplinit testul „*beneficiului principal*”
- „Semnele distinctive” sunt cele menționate în Regulamentul UE
- Nu trebuie raportate structuri locale/care se referă la TVA
- *Formularul pentru raportare* se va aproba prin ordin al președintelui ANAF
- *Obligația de raportare* se aplică beneficiarilor și intermediarilor rezidenți fiscali sau cu sediu permanent în orice stat membru, inclusiv avocaților

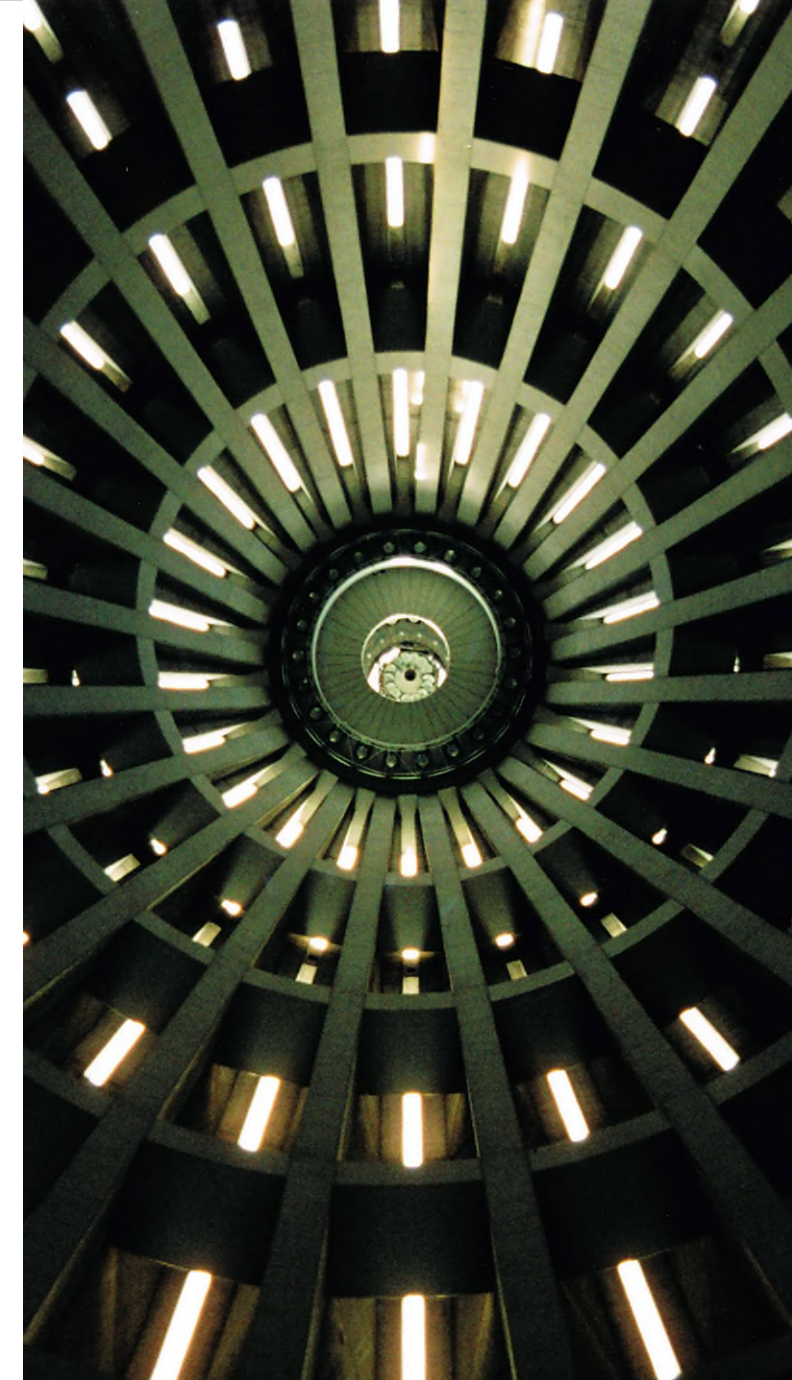




# Implementarea DAC6

(continuare)

- Trebuie prezentate ANAF „*dovezi concludente din care să rezulte, dincolo de orice dubiu, că obligația de raportare a fost îndeplinită prin raportarea informațiilor [...] autorității competente dintr-un alt stat membru*”
- Amenzile pentru neîndeplinirea obligațiilor de notificare sau declarare de către societăți sunt cuprinse între 10.000 lei și 100.000 lei
- Informațiile prezentate vor include datele de identificare ale părților implicate, inclusiv ale părților afiliate ale contribuabilului relevant, dar și „*o descriere abstractă a aranjamentelor sau a activităților economice relevante*”



# Motivarea angajaților - implicații transfrontaliere

# Angajați cu roluri regionale (I)

## Situații posibile în practică

- A. Angajați nerezidenți sunt detașați/delegați în România pentru a ocupa anumite funcții în cadrul societăților române
- locul desfășurării activității: exclusiv România
  - locul desfășurării activității: parțial România, parțial țara de rezidență
- B. Angajați ai entităților din România ocupă roluri cu responsabilități regionale și desfășoară activitate în beneficiul mai multor entități din grup
- locul desfășurării activității: exclusiv România
  - locul desfășurării activității: parțial România, parțial la sediul fiecărei entități beneficiare a activității angajatului





# Angajați cu roluri regionale (II)

## Posibile implicații

### Impozit pe veniturile din salarii

- se datorează în funcție de locul efectiv și perioada de desfășurare a activității
- alocare drept de impozitare → convențiile de evitare a dublei impuneri și legislația națională
- documente necesare aplicare convenție de evitare a dublei impuneri
- obligații de raportare în fiecare stat și persoana responsabilă

### Contribuții sociale obligatorii

- analiză complexă în funcție de: rezidența angajatului, domiciliul, rezidența angajatorului care efectuează plata, perioada de ședere în fiecare stat
- proceduri UE conform regulamentelor privind securitatea socială
- documentație necesară: formularul A1 – angajatul rămâne subiect al sistemelor de asigurări sociale doar în țara sa de rezidență
- planificare: regulă generală → formularul A1 trebuie obținut înainte ca angajatul să plece în alt stat membru
- state terțe: acorduri de cooperare în privința sistemelor de asigurări sociale (spre exemplu, Canada, Serbia, Turcia, etc.)



# Angajați cu roluri regionale (III)

## Posibile implicații

### Impozit pe profit

- risc nedeductibilitate cheltuieli (salarii, costuri deplasare) – angajatul desfășoară activități și pentru alte entități nu doar pentru entitatea din RO
- alocarea cheltuielilor între entități afiliate → implicații prețuri de transfer; documentație suport pentru facturi intra-grup
- încadrare tranzacție: prestare de servicii versus refacturare costuri
- risc sediu permanent pentru angajator – în funcție de atribuțiile angajatului
- angajați în poziții de conducere – locul conducerii efective a societății

# Programe tip ESOP (I)

## Principalele aspecte privind taxarea



Este întocmită documentația și sunt stabilite condițiile de acordare

Eveniment netaxabil

Persoanele eligibile se înscriu ca și participanți

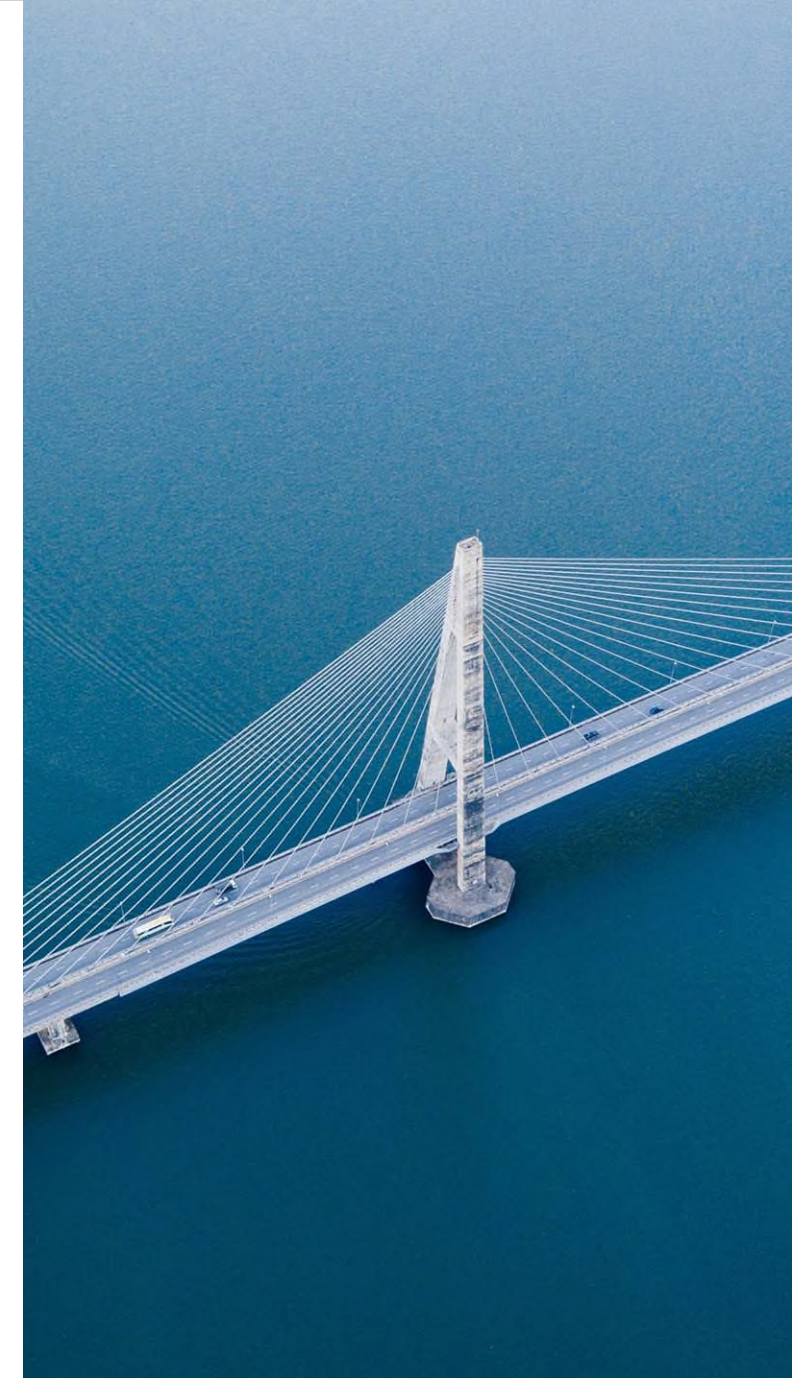
Eveniment netaxabil

Participanții achiziționează/ primesc gratuit titlurile la care sunt îndreptățite

Eveniment netaxabil

Angajații vând titlurile deținute și obțin câștiguri de capital

**Eveniment taxabil**





# Programe tip ESOP (II)

## Aspecte de avut în vedere

- Îndeplinirea **condițiilor** prevăzute de legislația fiscală:
  - stock option plan* - un program **inițiat în cadrul unei persoane juridice** prin care se acordă **angajaților, administratorilor și/sau directorilor acesteia** sau ai persoanelor juridice **afiliate ei**, prevăzute la pct. 26 lit. c) și d), dreptul de a achiziționa la un preț preferențial sau de a primi cu titlu gratuit **un număr determinat** de titluri de participare, definite potrivit pct. 40, **emise de entitatea respectivă**.
  - Pentru calificarea unui program ca fiind *stock option plan*, programul respectiv trebuie să cuprindă o **perioadă minimă de un an** între momentul acordării dreptului și momentul exercitării acestuia (**achiziționării** titlurilor de participare).
- Documentație aferentă schemei de motivare a angajaților

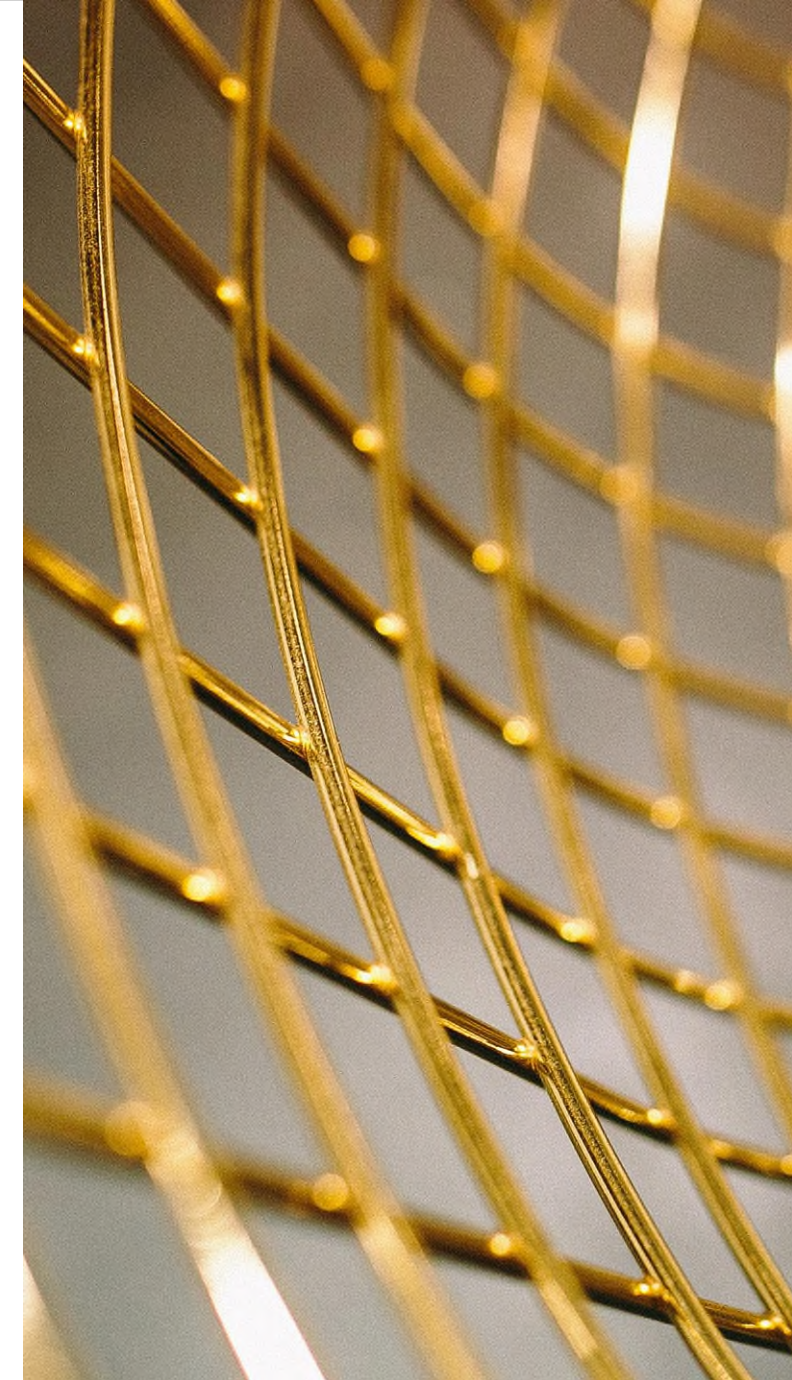


# Inspekția fiscală – istoric și perspective

# Inspecția fiscală - certitudini

Indicatori	2017	2018	2019 (S1)
Inspecții	6.585	17.675	15.109
Obligații suplimentare (miliarde lei)	7,9	5,7	2,5
Reducerea pierderii (miliarde lei)	2,7	2,9	1,6
Contestații câștigate în instanță (din total sume)	16,4%	13,8%	11,3%

- Accent pus în special pe societăți care au înregistrat pierdere fiscală recurentă
- Obligații suplimentare în scădere, pe modul de selecție existent
- Instanța acordă câștig de cauză autorităților în cele mai multe cazuri





# Inspecția fiscală - prognoza

- Digitalizare ANAF - analize de risc automate – specialiști în domeniul prelucrării datelor
- Comisia Națională de Strategie și Prognoză (CNSP) – colectează și transmite informații către ANAF în scopul analizei de risc
- Epuizarea contribuabililor care înregistrează pierderi - schimbare modului de selecție pentru inspecție
- Reorganizare ANAF – desființarea Direcției Antifraudă – inspectorii transferați la Parchete
- Eficientizarea ANAF pe bază de obiective – în contextul reorganizării
- Actualizarea listei marilor contribuabili (decembrie 2016) – dosarul prețurilor de transfer
- Inspecții din partea Direcțiilor de Impozite și Taxe Locale





# Inspecția fiscală – perspective

- **Prevenție:**

- audit intern și extern
- dosare de TP mai puțin subiective și interpretabile
- proceduri interne pentru ariile de risc
- documentarea tranzacțiilor

- **Proactivitate:**

- comunicare cu autoritățile (i.e., ANAF, DITL)
- analizarea oportunități de a accepta anumite aspecte
- soluții fiscale anticipate & acorduri de preț în avans
- poziționați-vă strategic în orice comunicare

- **Revizuire comunicare externa:**

- informație ușor accesibilă în contradicție cu cele declarate
- colaborare și schimb de informații inter-instituțional

