



Implicatii fiscale ale ajustarilor de preturi de transfer

Bucuresti, JW Marriott Grand Hotel
21 octombrie 2015



Preturile de transfer – o problema de actualitate

Preturile de transfer la nivel international



Investigatii:

- ✓ Google Franta – ajustare de **1 miliard EUR** (2012)
- ✓ Google, Cisco, Pfizer, Apple si Microsoft – au primit notificari din partea autorităților fiscale din SUA referitor la impozitele aferente profiturilor transferate in alte jurisdicții.

Decizii:

- ✓ Veritas Software – ajustare de **1 miliard USD** (2009)
- ✓ GSK SUA – ajustare de **3,4 miliarde USD** (2006)
- ✓ Xilinx Inc.– ajustare de **120 milioane USD** (2005)
- ✓ GE Capital Canada – ajustare de **136 milioane USD** (1996 – 2000)

Dispute

- ✓ Vodafone India (2014) - disputa cu autoritatile indiene (**520 mil. USD** emisiune de actiuni)
- ✓ Coca Cola SUA (2015) – plata unor taxe suplimentare pentru 2007-2009 (**3,3 miliarde de dolari, plus dobanzi**)

Ajustari ale preturilor de transfer

Ajustari ale preturilor de transfer

✓ Tipuri de ajustari de preturi de transfer

A. Efectuate intern, de entitatile afiliate implicate
(ajustari compensatorii)

B. Efectuate de autoritatile fiscale

✓ Motivatii economice

Ajustari compensatorii ale preturilor de transfer

Legislatia locala

- ✓ Nu cuprinde prevederi

Ghidul OECD privind preturile de transfer

- ✓ Documentatia de preturi de transfer este **obligatorie** – respectarea principiului valorii de piata
- ✓ Ajustarile trebuie efectuate inainte de depunerea declaratiei de impozit pe profit

Forumul de Preturi de Transfer al Uniunii Europene (EU JTPF)

- ✓ Abordari diferite ale statelor membre → dubla impozitare
- ✓ Solutii propuse de EU JTPF:
 - Eforturi rezonabile pentru a demonstra respectarea principiului valorii de piata;
 - Ajustarea este simetrica ;
 - Ajustarea are aceeasi abordare in timp;
 - Ajustarea este efectuata inainte de depunerea declaratiei de impozit pe profit;
 - Explicatii suplimentare privind diferentele dintre previziuni si cifrele reale.



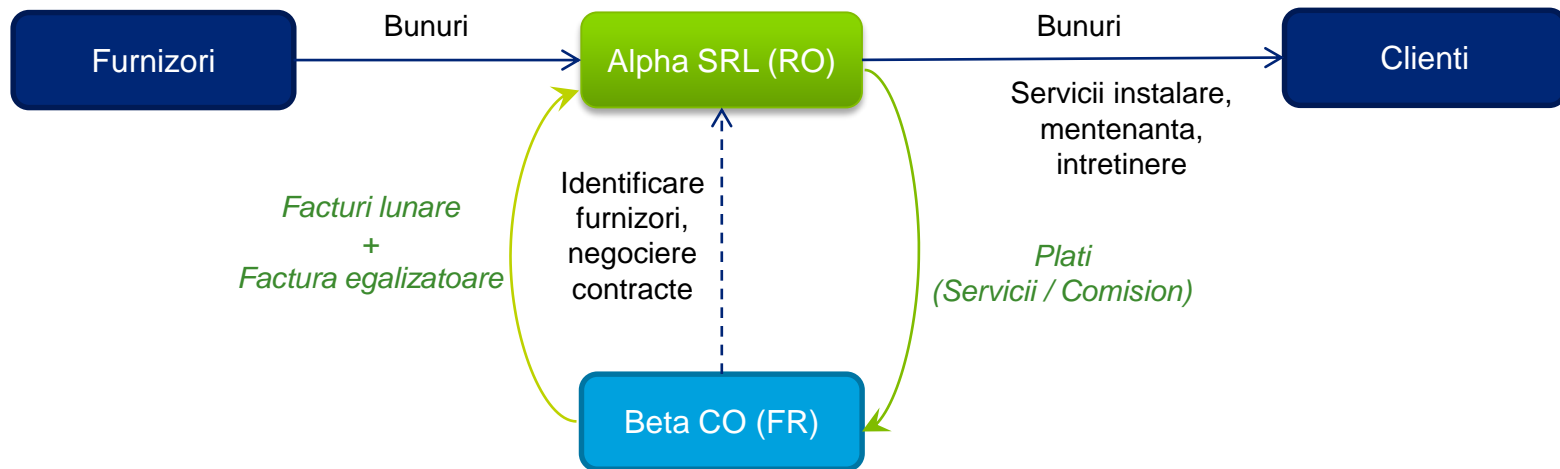
Ajustari compensatorii ale preturilor de transfer

Modalitati de efectuare a ajustarilor compensatorii:

- ✓ **Asupra pretului** bunului sau serviciului – pe baza metodei CPN; sau
- ✓ **Asupra profitabilitatii** – pe baza unor studii comparative ce utilizeaza indicatori de profitabilitate (celelalte metode mentionate de Codul Fiscal).



Studiu de caz



- ✓ Riscuri asumate de Beta in legatura cu Alpha → de piata + valutar + de garantie + de uzura, etc.
- ✓ Intervalul de piata pentru profilul activitatii Alpha : intre -0,9% si 3,5% -> implementare in contract
- ✓ Factura anuala de egalizare emisa de Beta catre Alpha pentru ajustarea profitabilitatii Alpha
 - (i) daca Alpha a depasit in cursul anului profitabilitatea maxima
 - (ii) daca Alpha nu a obtinut in cursul anului profitabilitatea minima
- ✓ Factura de egalizare - declarata de ambele companii in declaratiile de TVA

Implicatii?

Ajustari privind profitabilitatea – implicatii fiscale

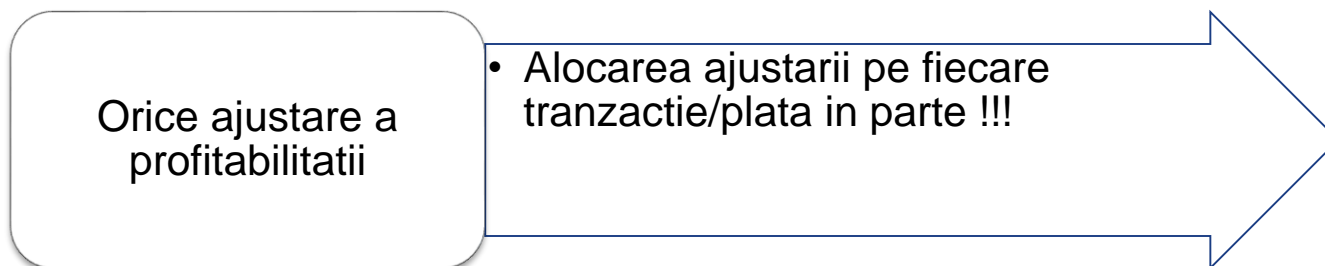
Impozit pe profit

- ✓ Implicatii similare - ajustari pentru tranzactiile individuale

Impozit cu retinere la sursa

- ✓ Implicatii similare - ajustari pentru tranzactiile individuale

Dar:



Ajustari privind profitabilitatea – implicatii fiscale

TVA

- ✓ Valoare subiectiva! Intelegerea partilor primeaza
 - Nu exista o “reteta”
 - Ajustarea TVA vs. operatiune in afara sferei

Vama

- ✓ Analiza impactului profitabilitatii asupra valorii produselor importate
 - diferente taxe vamale & majorari de intarziere

Ajustari privind pretul tranzactiei – implicatii fiscale

Impozit pe profit

- ✓ Ajustari compensatorii → venituri / cheltuieli → impozabile / deductibile

- ✓ Documentatie necesara pentru cheltuielile ajustate:
 - Contract & documentatie suport pentru facturile initiale
 - Factura de ajustare & documentatie de preturi de transfer

- ✓ Frecventa ajustarilor compensatorii:
 - Trimestriala
 - Anuala

Ajustari privind pretul tranzactiei – implicatii fiscale

Impozit cu retinere la sursa

! verificare fiecare tranzactie cu plati catre nerezidenti

<u>Ajustari compensatorii pentru:</u>	Tratament Impozit / Legislatie aplicabila	Impact fiscal
A. Pret initial peste pretul pietei → plati in plus deja efectuate	<u>Nu</u> se aplica: <ul style="list-style-type: none">- conventiile de evitare a dublei impuneri- Directivele UE - dividende, dobanzi si redevente	→ Pentru platile in plus – se recalculeaza impozit → 16% + suta majorata (~19%) → cheltuiala cu impozitul neretinit – nedeductibila Recuperare impozit → deductibilitate?
B. Pret initial sub pretul pietei → plati suplimentare	<u>Se</u> aplica: <ul style="list-style-type: none">- conventiile de evitare a dublei impuneri- Directivele UE - dividende, dobanzi si redevente	→ Cote reduse

! risc de **reclasificare ca dividende** a sumelor platite in plus actionarilor

Ajustari privind pretul tranzactiei – implicatii fiscale

TVA

- ✓ Exemple:
- ✓ Bunuri / servicii → facturi de regularizari la finalul anului
 - Ajustarea TVA dedusa → TVA dedusa prin taxare-inversa – reguli diferite?
 - TVA dedusa la import ⇔ ajustarea valorii in vama
- ✓ Declarare in declaratiile de TVA
- ✓ Conditii de deducere!
 - Legatura cu operatiunile taxabile
 - Servicii intra-group → documentare mai putin riguroasa

Vama

- ✓ Ajustari aferente bunurilor importate → diferente taxe vamale & majorari de intarziere

Valoarea in vama vs. preturile de transfer

Obiective vama

Toate elementele necesare sunt incluse in vv → vv nu este subevaluata

Obiective autoritati fiscale

Nu sunt incluse elementele neadecvate → preturile de transfer nu sunt supraevaluate



Obiective importator

Reducerea valorii in vama → taxe vamale mai mici

Obiective importator

Preturi de transfer ridicate → reducerea profitului taxabil

Definitie

- ✓ **Valoarea in vama** = baza pentru calculul taxelor vamale, accizelor si a TVA in vama →
valoarea de tranzactie

- ✓ Acord privind stabilirea valorii in vama (art. VII din GATT - OMC)
 - Asigura uniformitate la nivel international
 - Asigura transparenta in determinarea valorii in vama
 - Sistem neutru pentru evaluarea marfurilor
 - Regula de baza = valoarea de tranzactie

Valoarea in vama

✓ Cum determinam valoarea in vama **la momentul importului?**

- Facturi, contracte → pretul bunurilor
- Conditia de livrare



- Documente privind costul transportului, asigurarii (facturi, contracte)
- Contracte de licenta / redevente
- Alte facturi privind costuri in legatura cu bunurile importate

Valoarea in vama

Ce trebuie sa verificam **ulterior importului?**

- ✓ Ajustari ale pretului (+ / -)
 - Ca urmare a politicii de preturi de transfer – ajustari de final de an
 - Contracte de licenta/redevente – procente din cifra de afaceri plati anuale
 - Reduceri de pret acordate de furnizor la sfarsit de an / trimestrial – discounturi de volum

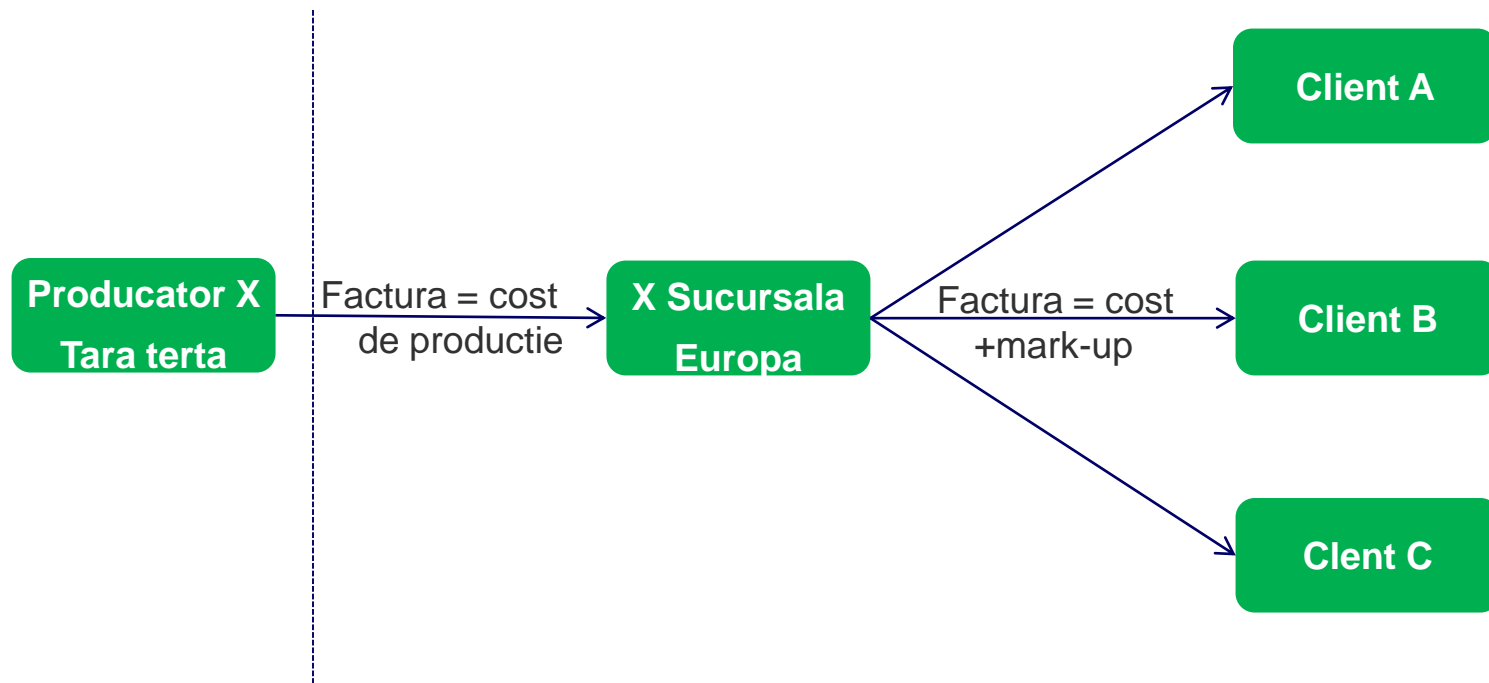
Ajustari de final de an impuse de preturile de transfer

- ✓ Influenta valoarea in vama a bunurilor importate in timpul anului respectiv
- ✓ Preturi de transfer → tranzactiile intre parti afiliate sunt efectuate conform principiului valorii de piata!
- ✓ Facturi de regularizare la sfarsit de an → in practica, nu se prezinta in vama
 - In plus → risc
 - ! plata sume suplimentare, dobanzi, etc.
 - In minus → oportunitate
 - ! recuperare taxe vamale
- ✓ Controale la nivelul UE → nu mai e mult sa ajunga si in Romania !

Parti legate – alte reguli

- a) una dintre ele face parte din conducerea sau consiliul de administratie al întreprinderii celeilalte persoane si reciproc
- b) au calitatea juridica de asociati
- c) una este angajatul celeilalte
- d) oricare dintre aceste persoane poseda, controleaza sau detine direct sau indirect 5 % sau mai mult din actiunile sau partile emise cu drept de vot de ambele persoane
- e) una dintre ele o controleaza pe cealalta în mod direct sau indirect
- f) ambele sunt controlate în mod direct sau indirect de catre o a treia persoana
- g) împreuna controleaza în mod direct sau indirect o a treia persoana
- h) sunt membre ale aceleiasi familii (gr I si II, socrii/ginere/nora)

Studiu de caz



Cum se declara valoarea in vama?

Declaratia de valoare in vama – D.V 1

- ✓ **Stabilirea valorii in vama** → o declaratie cu elementele referitoare la valoarea in vama denumita “declaratia de valoare” data numai de catre o persoana stabilita in Comunitate.

- ✓ Se intocmeste pe un formular D.V 1 (anexa nr. 28 CCIP)

- ✓ Depunerea la biroul vamal → echivalenta cu angajarea responsabilitatii persoanei stabilite, in legatura cu:
 - exactitatea si integralitatea elementelor inscrise in declaratie;
 - autenticitatea documentelor prezentate in sustinerea acestor elemente
 - furnizarea oricaror informatii sau documente suplimentare necesare pentru stabilirea valorii in vama a marfurilor

!!! Se declara relatia dintre cele doua parti si daca pretul a influentat aceasta relatie

Ajustarea valorii in vama

- ✓ Ulterior importului se poate solicita modificarea valorii in vama, implicit a declaratiei vamale
- ✓ Controlul documentelor la sediul declarantului
- ✓ Termen de prescriptie - 3 ani

! Majorari si penalitati de intarziere

Valoarea in vama - CEJ

Caz C-546/09 Aurubis Bulgaria

- ✓ În perioada 6-30 noiembrie 2007 Aurubis a importat cupru din Macedonia pe baza unui pret provizoriu, indicat pe factura vanzatorului si stabilit conform contractului comercial
- ✓ Pretul final al marfurilor a fost stabilit prin factura definitiva in 18 februarie 2008.

Aurubis, din proprie initiativa a solicitat modificarea a posteriori a valorii in vama a marfii.

Decizia Curtii

- ✓ Dobanzile pentru întârziere aferente cuantumului taxelor vamale de recuperat nu pot fi percepute, decat pentru perioada ulterioara expirarii termenului de plata a cuantumului respectiv
- ✓ Autoritatile nationale nu pot sa aplice debitorului datoriei vamale dobanzi compensatorii pentru perioada cuprinsa între data declaratiei vamale initiale si data înscrierii ulterioare a acestuia în evidenta contabila

Valoarea in vama – redevente – mai 2016

- ✓ **Redeventa si drepturile de licenta** – referitoare la marfurile care sunt evaluate si pe care cumparatorul trebuie sa le plateasca direct sau indirect vanzatorului, ca o conditie a vanzarii marfurilor evaluate, in masura in care aceste redevente si drepturi nu sunt incluse in pretul efectiv platit sau de platit
- ✓ **Incepand cu 1 mai 2016** – daca metoda de calcul a redeventei deriva din pretul produsului importat, in absenta unei evidente contrare se presupune ca aceea redeventa se refera la marfurile importate



Valoarea in vama - redevente

Redeventa - se adauga la valoarea in vama daca:

CVU (2016)

- vanzatorul sau orice persoana care vinde si cere cumparatorului sa faca aceasta plata

sau

- plata de catre cumparator se face pentru a satisface o obligatie a vanzatorului, in conformitate cu obligatiile contractuale

sau

- bunurile nu pot fi vandute, sau achizitionate de catre cumparator fara plata redeventelor sau drepturilor de licenta catre un licentiat

!!! Nu se ia in considerare tara in care este stabilit beneficiarul platii redeventei

CVC (actual)

- este legata de marfurile evaluate
- si**
- constituie o conditie a vanzarii acestor marfuri.



Ajustari compensatorii ale preturilor de transfer vs. reduceri comerciale/financiare

Ajustarile de preturi de transfer = reduceri comerciale/financiare?

- ✓ *Rabat* - a existat un defect de calitate?
- ✓ *Remiza* - s-au realizat vanzari peste volumul agreat?
- ✓ *Risturn* - s-au desfasurat mai multe tranzactii decat cele agreate in contractul initial?

- ✓ *Reducere financiara* - s-au achitat datoriile inainte de termenul normal de plata?

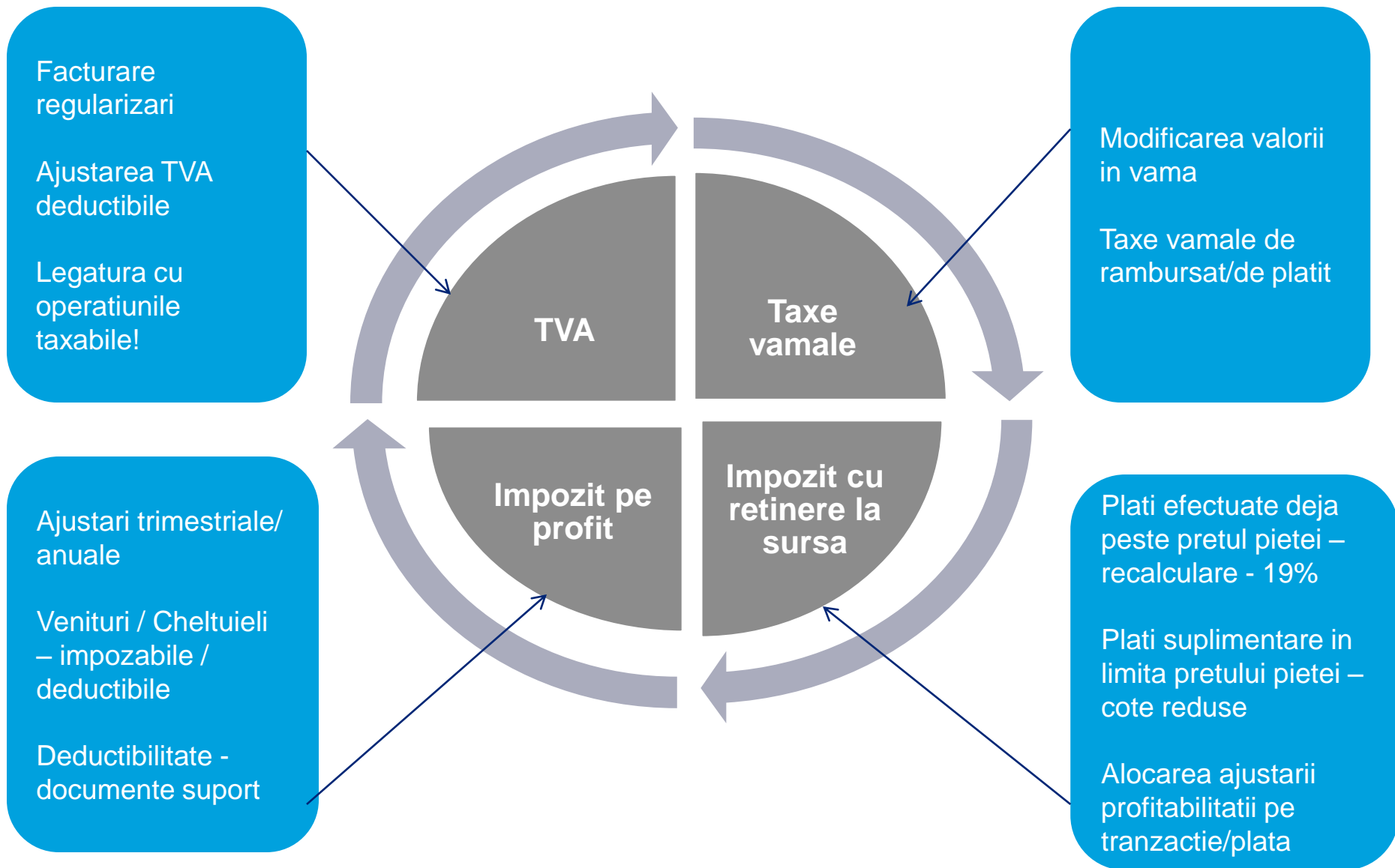


Ajustari compensatorii de
preturi de transfer



Reduceri
comerciale/financiare

Ajustari compensatorii - aspecte de avut in vedere

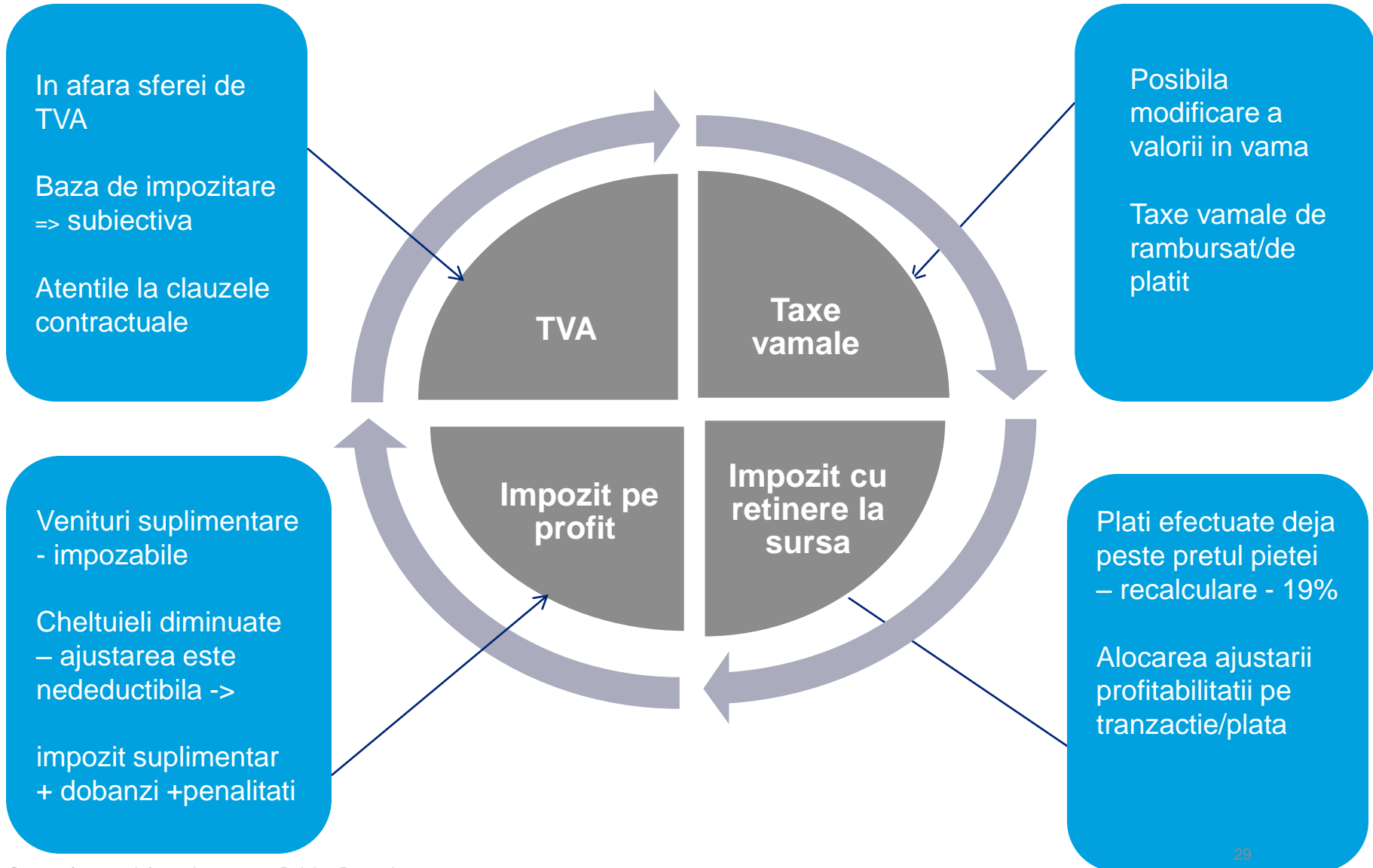


Ajustari ale preturilor de transfer efectuate de autoritatile fiscale

A. Efectuate de autoritatile din Romania asupra preturilor/profiturilor companiei din Romania

B. Efectuate de autoritatile straine asupra preturilor/profiturilor companiei afiliate.

Ajustari efectuate de autoritatile fiscale - aspecte de avut in vedere



Puncte de reper

Aspecte de considerat

Pregătirea de contracte scrise, detaliind clauzele contractuale / prețurile etc.

Pregătirea / revizuirea documentației prețurilor de transfer pentru fiecare tip de tranzacție cu partile afiliate

Colectarea documentației care poate demonstra că serviciile au fost efectiv prestate precum și natura serviciilor respective

Să revizuiți metoda de alocare a costurilor în mod periodic pentru a vă asigura că prețurile reflectă beneficiile primite

Să vă asigurați că puteți demonstra beneficiile aduse de serviciile primite

Să pregătiți / revizuiți dosarul de susținere a prețurilor de transfer înainte de începerea controlului fiscal

Să vă pregătiți pentru întrebări detaliate din partea inspectorilor fiscali

Aspecte de evitat

Utilizarea numai a documentatiei generale pregatita la nivelul grupului

Amanarea pregatirii dosarului preturilor de transfer

Includerea unor documente care nu sunt relevante pentru companie

nerevizuirea documentatiei suport pentru servicii inaintea controlului

Neimplicarea celorlalte departamente – documentarea preturilor de transfer nu este doar preocuparea departamentului financiar (inspectorul fiscal ar putea dori consultarea de ex. a departamentului de marketing pentru a afla mai multe informatii despre serviciile respective)

Declaratii din partea reprezentantilor companiei – cu privire la ajustarea unor preturi (comparabile); cu privire la marje de profit din industrie; cu privire la relatia de afiliere cu alte societati in baza definitiei actuale din Codul Fiscal, etc

Detalii de contact



Ciprian Gavrilii
Director

Tel: +4 0212075348
Email: cgavrilii@deloittece.com



Laura Iancu
Manager, Impozit pe profit

Tel: +40 733 003 912
Email: giancu@deloittece.com



Narcisa Ichim
Manager, Preturi de transfer

Tel: +4 0732011715
Email: nichim@deloittece.com



Raluca Bâldea
Senior Manager, TVA

Tel: +4 0730665295
Email: rbaldea@deloitteCE.com



Mihai Petre
Senior Manager, Vama

Tel: +4 0730 585 665
Email: mipetre@deloittece.com

Deloitte.

© 2015 Deloitte Romania

Numele Deloitte se refera la organizatia Deloitte Touche Tohmatsu Limited, o companie cu raspundere limitata din Marea Britanie, la firmele membre ale acesteia, in cadrul careia fiecare firma membra este o persoana juridica independenta. Pentru o descriere amanuntita a structurii legale a Deloitte Touche Tohmatsu Limited si a firmelor membre, va rugam sa accesati www.deloitte.com/ro/despre.

Deloitte furnizeaza servicii clientilor din sectorul public si privat in urmatoarele domenii profesionale - audit, taxe, consultanta, consultanta financiara – deservind numeroase industrii. Prin intermediul retelei sale globale de firme membre, care activeaza in peste 150 de tari, Deloitte pune la dispozitia clientilor sai resursele internationale precum si priceperea locala pentru a-i ajuta sa exceleze indiferent de locul in care acestia isi desfasoara activitatea. Obiectivul celor 200 000 de profesionisti din Deloitte este acela de a deveni un standard de excelenta.