

Tax & Legal Weekly Alert

2 – 6 aprilie 2018

În acest număr:

Modificări majore aduse Codului Fiscal

O serie de modificări au fost aduse recent Codului Fiscal din perspectiva impozitului pe profit, a impozitului cu reținere la sursă, a impozitului pe venit, a regimului microîntreprinderilor și a TVA, prin Legea nr. 72/2018, prin Ordonanța de Urgență nr. 18/2018 și Ordonanța de Urgență 25/2018.

Set comun de reguli pentru calculul profiturilor impozabile (CCCTB), votat de Parlamentul European

Parlamentul European a votat, pe 15 martie, în favoarea planurilor de stabilire a unei baze comune consolidate a impozitului pe profit (CCCTB), respectiv a unui set comun de reguli pe care societățile care operează în UE să le poată utiliza pentru a calcula profiturile impozabile.

Proiecte de directive ale Comisiei Europene privind impozitarea companiilor din economia digitală

Comisia Europeană propune două soluții, pe termen lung, respectiv pe termen scurt, de impozitare a societăților cu prezență digitală semnificativă în UE.

Acord ECOFIN pentru directiva privind intermediarii fiscali și pentru revizuirea listei jurisdicțiilor necooperante

Conform acordului, se vor impune raportarea obligatorie a unor structuri ce includ tranzacții transfrontaliere de către intermediarii fiscali și schimbul automat de informații de către autoritățile fiscale din statele membre.

Decizie a Curții de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) privind limitarea în timp a dreptului de rambursare a TVA

TVA poate fi rambursată și după expirarea termenului de prescripție.

Concluziile Avocatului General al CJUE privind scutirea TVA pentru tranzacții privind plățile

Scutirea TVA nu se aplică pentru transmiterea de instrucțiuni de plată.

Modificări majore aduse Codului Fiscal

Modificările majore ale Codului Fiscal introduse prin Legea 72/2018 de aprobare a Ordonanței de Urgență nr. 25/2017, se referă la:

Impozitul pe profit

- Un prag de deducere de 30% aplicabil pierderii nete rezultate din înstrăinarea creanțelor, din perspectiva impozitului pe profit. Astfel, limitarea de 30% se va aplica asupra valorii rezultate din prețul de cesiune, mai puțin valoarea creanței înstrăinate.
- Pierderea netă pentru cesionar o reprezintă diferența dintre prețul de cesiune și costul de achiziție al creanței.
- În plus, modificările tratează situația instituțiilor de credit care cesionează creanțe (parțial) provizionate sau evidențiate extra bilanțier. Astfel, modificările menționează că 70% din diferența între valoarea creanței înstrăinate și prețul de cesiune reprezintă elemente similare veniturilor.

Impozitul pe venit

- Scutirea de la plata impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii pentru serviciile medicale furnizate sub formă de abonament, suportate de angajator, nu se mai aplică doar la cele definite conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății. Astfel, cheltuielile cu primele de asigurare voluntară de sănătate și serviciile medicale sub formă de abonament, suportate de angajator pentru angajații proprii în limita a 400 euro/an/angajat sunt neimpozabile din punct de vedere al impozitului pe venit și nu se cuprind nici în baza lunară de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale obligatorii.
- Similar, serviciile medicale furnizate sub formă de abonament suportate de angajat pot fi deduse în scopul determinării impozitului pe venit în limita a 400 euro/an/angajat, indiferent dacă sunt sau nu definite conform Legii nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății.
- Sintagma privind abonamentele medicale a fost modificată și în cazul prevederilor privind veniturile din activități independente.

TVA: Majorarea plafonului privind Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

- Începând cu 1 Aprilie 2018, plafonul regimului special de scutire pentru întreprinderile mici va fi majorat de la 220.000 RON (65.000) la 300.000 RON (88.500 EUR), potrivit Legii 72/2018.
- Următoarele măsuri tranzitorii vor fi aplicate până la sfârșitul anului 2018:

Data înființării companiei	Referință a plafonului de scutire
Până la 31 decembrie 2017	220.000 RON – dacă este depășit între 1 ianuarie – 1 mai 2018 300.000 RON – dacă este depășit după 1 mai 2018
1 ianuarie – 1 mai 2018	220.000 RON – dacă este depășit până la 1 mai 2018 300.000 RON – dacă este depășit după 1 mai 2018
După 1 mai 2018	300.000 RON

- Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA datorită depășirii plafonului de 220.000 RON până la 1 mai 2018 pot cere scoaterea din

evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA, dacă la momentul cererii noul plafon majorat de 300.000 RON nu a fost depășit.

Impozitul cu reținere la sursă aplicat veniturilor obținute de nerezidenți

Termenul de depunere al declarației anuale informative cu privire la veniturile obținute de nerezidenți (D207) este până la 31 ianuarie inclusiv a anului curent pentru anul expirat, potrivit OUG 18/2018.

Impozitul aplicabil microîntreprinderilor

Prin Ordonanța de Urgență nr. 25/2018 s-au adus și modificări din perspectiva impozitului aplicabil microîntreprinderilor. Astfel, acestea pot opta pentru plata impozitului pe profit dacă îndeplinesc anumite condiții.

Set comun de reguli pentru calculul profiturilor impozabile (CCCTB), votat de Parlamentul European

Parlamentului European a votat pe 15 martie 2018 rezoluția legislativă privind propunerea de directivă a Consiliului referitor la baza fiscală consolidată comună a societăților (CCCTB) și propunerea de directivă a Consiliului privind o bază comună de impozitare a societăților (CCTB). Mai exact, scopul este crearea unui set comun de reguli pe care societățile care operează în UE să le poată utiliza pentru a calcula profiturile impozabile prin:

- introducerea unei baze fiscale comune (CCTB), care reprezintă un set de reguli pentru calcularea impozitului pe profit al societăților în toate țările UE. Inițial, normele ar fi fost obligatorii pentru grupurile de societăți cu venituri consolidate care depășesc 750 milioane EUR. Potrivit noilor modificări, pragul de aplicare obligatorie a directivei va fi redus de la 750 de milioane de EUR la zero într-o perioadă de maxim 7 ani.
- introducerea unei baze fiscale consolidate comune (CCCTB), care va veni cu norme de consolidare, reguli de repartizare a profiturilor și cu un mecanism "one-stop shop" pentru administrarea fiscală.

Potrivit noului regim, societățile își vor calcula rezultatul fiscal, adăugând profiturile și pierderile societăților din grup obținute în toate statele membre ale UE. Impozitul final calculat ar urma mai apoi a fi împărțit între statele membre, în funcție de locul unde au fost generate profiturile.

Prezentăm mai jos câteva din principalele modificări aduse.

Modificări importante aduse CCTB

- Introducerea definiției de sediu digital permanent și a mai multor prevederi conceptului de sediu permanent, specifice economiei digitale;
- Costurile excedentare ale îndatorării ar trebui să fie deductibile în limita a maxim **10% din EBITDA** sau a sumei de **1.000.000 EUR**;
- Limitarea perioadei de reportate a costurilor excedentare ale îndatorării și a pierderilor fiscale la 5 ani;
- Introducerea unor noi prevederi pentru cheltuielile de cercetare-dezvoltare, prin înlocuirea supra-deducerilor cu un credit fiscal pentru cheltuielile cu personalul, subcontractanții, liber profesioniștii;
- Eliminarea prevederilor privind compensarea transfrontalieră a pierderilor fiscale între filiale;
- Modificări ale prevederilor privind societățile străine controlate;
- Definirea de noi termeni, cum ar fi: "substanța economică", "societatea cutie poștală", "costuri cu redevențele", "prețuri de transfer", etc..

Modificări importante aduse CCCTB

- Prevederile CCCTB se vor aplica simultan cu cele ale CCTB și nu într-o fază ulterioară, așa cum a fost inițial propus;
- Introducerea de prevederi pentru asigurarea unor condiții de concurență echitabile în UE și reducerea sarcinilor administrative și a costurilor pentru IMM-uri;
- Monitorizarea și publicarea contribuției efective a IMM-urilor și a companiilor multinaționale din taxe;
- Modificarea formulei de repartizare a bazei fiscale de consolidare;
- Asigurarea unei tranziții ușoare la CCCTB pentru statele membre; Sarcina Comisiei Europene fiind de a propune alocarea unei părți din veniturile CCCTB către bugetul UE și reducerea proporțională a contribuțiilor statelor membre.

Alte aspecte

Termenele limită de adoptare și de publicare a prevederilor directivelor pentru statele membre sunt până la 31 decembrie 2019 și aplicarea acestora începând din 1 ianuarie 2020.

Proiecte de directive ale Comisiei Europene privind impozitarea companiilor din economia digitală

Comisia intenționează să modifice în mod structural conceptul de sediu permanent pentru a preveni faptul că societățile care activează în cadrul industriei serviciilor digitale din UE nu plătesc deloc sau plătesc un impozit prea mic asupra profiturilor obținute în țara în care se creează valoarea serviciilor, ca urmare a lipsei prezenței fizice în țara în care se efectuează serviciile.

Întrucât pe termen lung sunt necesare schimbări structurale complexe, Comisia a propus o soluție intermediară care să impoziteze veniturile brute obținute din serviciile digitale.

Impozit temporar asupra serviciilor digitale

Comisia Europeană propune o impozitare a serviciilor digitale de 3% asupra veniturilor brute rezultate din furnizarea anumitor servicii digitale, caracterizate prin crearea de valoare pentru utilizatori:

- Plasarea online a reclamelor publicitare;
- Vânzarea datelor de utilizator colectate; și
- Platforme digitale care facilitează interacțiunea dintre utilizatori care pot apoi să facă schimb de bunuri și servicii direct prin intermediul platformei.

Având în vedere informațiile specifice de care statele membre UE ar avea nevoie pentru a impozita serviciile digitale, ar trebui impuse cerințe suplimentare de raportare. În acest sens, va fi stabilit un singur portal de declarare și plată la nivelul UE, bazat pe modelul ghișeului unic utilizat în prezent în scopuri de TVA, ceea ce înseamnă că toate informațiile ar fi furnizate doar unui singur stat membru care ulterior ar schimba informațiile cu alte state membre afectate.

Astfel, companiile ar fi obligate să autoevalueze datoria fiscală și să o plătească anual.

Modificări structurale pe termen lung ale impozitării serviciilor digitale

Se dorește extinderea normelor actuale ale sediului permanent pentru întreprinderile digitale care desfășoară activitate transfrontalieră, atunci când este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții pe parcursul unui an fiscal:

- Veniturile din serviciile digitale furnizate utilizatorilor localizați într-un stat membru depășesc 7 milioane EURO;

- Numărul de utilizatori activi ai serviciilor digitale situate într-un stat membru depășește 100.000; sau
- Numărul contractelor pentru servicii digitale încheiate de utilizatori localizați într-un stat membru depășește 3.000.

Definiția serviciilor digitale va fi cea care se utilizează în scopuri de TVA în conformitate cu directiva UE privind TVA.

Potrivit Comisiei Europene, modificările structurale fiscale asupra conceptului de sediu permanent ar trebui să fie incluse, eventual, în propunerea pentru o bază fiscală consolidată comună a societăților (CCCTB) pentru ca aceste profituri impozabile să fie alocate proporțional cu cota de activitate a unui stat membru. În plus, statele membre ale UE ar trebui să pună în aplicare normele privind sediile permanente digitale și alocarea profitului în scopul impozitului pe profit.

Pentru a preveni evaziunea fiscală, vor fi introduse anumite reguli "anti fragmentare".

Alocarea profitului

Regulile de alocare a profitului referitoare la serviciile digitale ar fi aliniate la comentariile OECD privind prețurile de transfer. Ipoteza de bază ar fi că profiturile ar trebui să fie impozitate în cazul în care există valoare creată. În ceea ce privește serviciile digitale, Comisia intenționează să coreleze crearea de valoare cu locul în care sunt stabiliți cumpărătorii serviciilor digitale și să colecteze și să prelucreze datele. În consecință, vor fi elaborate criterii suplimentare pentru alocarea profitului.

Pentru a aplica directivele propuse, toate statele membre ar trebui să le aprobe în unanimitate. Termenul de introducere efectivă a acestor măsuri este destul de neclar, dar, după cum este menționat mai sus, Comisia dorește ca măsurile provizorii să intre în vigoare de la 1 ianuarie 2020.

Acord ECOFIN pentru directiva privind intermediarii fiscali și revizuirea listei de jurisdicții necooperante

Noua directivă va oferi autorităților fiscale din UE informații cu privire la structurile transfrontaliere în ceea ce privește persoanele fizice, companiile și alte entități, solicitând intermediarilor, cum ar fi consultanții fiscali, contabilii, băncile și avocații, care concep și promovează scheme de planificare fiscală pentru clienții lor, să raporteze autorităților fiscale din țara în care își au rezidența orice acord de planificare fiscală transfrontalieră care conține anumite criterii specifice ("semne distinctive").

Statul membru UE va comunica informațiile primite cu toate celelalte state membre trimestrial. Intermediarii care nu respectă măsurile de transparență vor fi penalizați.

Directiva va fi adoptată oficial în cadrul următoarei reuniuni a Consiliului UE din 25 mai 2018 și, odată adoptată, se va aplica, în general, de la 1 iulie 2020, cu efect retroactiv limitat.

Decizie a Curții de Justiție a Uniunii Europene privind limitarea în timp a dreptului de rambursare TVA

Pe 21 martie 2018, Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) s-a pronunțat în cauza C-533/16 Volkswagen AG privind refuzul dreptului de rambursare datorită faptului că perioada de prescripție a fost depășită.

Descrierea situației

Între 2004 și 2010, societățile Hella stabilite în Slovacia au livrat către Volkswagen AG (VW), o societate cu sediul în Germania, matrițe pentru fabricarea de faruri pentru autovehicule. Facturile emise nu includeau TVA, deoarece au fost considerate ca fiind scutite de TVA.

În 2010, societățile Hella și-au dat seama că tranzacțiile nu au fost efectuate în conformitate cu legea slovacă și au emis noi facturi cu menționarea TVA datorată de către Volkswagen AG pentru întreaga perioadă.

Pentru TVA achitată, VW a adresat o cerere de rambursare autorităților slovace. Administrația fiscală a admis parțial această cerere și a dispus restituirea TVA pentru achizițiile de bunuri efectuate între 2007 și 2010. Cu toate acestea, a respins cererea pentru perioada cuprinsă între 2004 și 2006, ca urmare a expirării termenului de prescripție de cinci ani prevăzut de legea slovacă.

Astfel, s-a solicitat CJUE să decidă dacă VW are dreptul de deducere a TVA percepută după mai mulți ani de la livrarea mărfurilor în cazul în care termenul de prescripție prevăzut pentru rambursarea TVA expirase înainte ca cererea de rambursare să fi fost depusă.

Argumentele Curții

În opinia CJUE, dreptul de deducere a TVA trebuie să fie exercitat în perioadă în care s-a născut, și anume când TVA devine exigibilă. În același timp, o persoană impozabilă poate deduce TVA chiar dacă nu și-a exercitat dreptul în perioada în care a apărut dreptul.

Cu toate acestea, posibilitatea de a deduce TVA fără limitare în timp contravine principiului securității juridice și n-ar trebui să fie contestabil la nesfârșit.

Chiar dacă livrarea de bunuri în cauză a fost efectuată în perioada 2004-2010, societățile Hella n-au corectat TVA până în 2010, când au întocmit facturi cu TVA și au plătit TVA către bugetul statului.

În aceste condiții, era în mod obiectiv imposibil ca VW să solicite restituirea TVA, deoarece nu deținea nici facturile și nici nu cunoștea faptul că TVA era datorată.

În plus, Volkswagen nu a demonstrat lipsă de diligență și nu a existat nici un abuz sau vreo conspirație (cu companiile Hellas).

Prin urmare, faptul că perioada de prescripție a început să curgă la data livrării bunurilor și a expirat înainte de corectarea poziției TVA nu poate anula dreptul VW de a recupera TVA.

Opinia noastră

Această decizie poate modifica legislația fiscală din România.

În prezent, o persoană impozabilă poate deduce TVA după ce s-a născut dreptul, fără însă a depăși termenul de prescripție de 5 ani. Singura excepție este dată de TVA stabilit în timpul inspecțiilor fiscale. Furnizorii au dreptul să emită facturi de corecție ulterior inspecției fiscale, iar beneficiarul are dreptul de a deduce TVA corespunzătoare, chiar dacă termenul de prescripție a expirat, dar în interiorul unui termen de 1 an de la data primirii facturii corectate.

În baza acestei decizii, dreptul de rambursare a TVA poate fi exercitat după expirarea termenului de prescripție, chiar dacă nu a rezultat în urma unei inspecții fiscale.

Ar fi interesant de observat termenele limită pentru exercitarea unui astfel de drept de recuperare a TVA. Dacă legea românească se modifică, s-ar putea generaliza regula existentă de 1 an.

În acest context, așteptăm și decizia CJUE în cauza C-8/17 Biosafe. În opinia sa, Avocatul General a afirmat că dreptul de deducere a TVA se naște atunci când este emisă factura care indică valoarea corectă a TVA și, prin urmare, perioada de prescripție ar trebui să se raporteze la această dată. Dacă CJUE susține această opinie, ar rezulta că termenul de prescripție de 5 ani ar trebui să ia în considerare data la care se emite factura corectă.

Opinia Avocatului General al Curții de Justiție a Uniunii Europene privind scutirea TVA pentru tranzacții privind plățile și viramentele

Pe 21 martie 2018, Avocatul General (AG) al Curții de Justiție a Uniunii Europene și-a exprimat opinia în cauza C-5/17 DPAS Limited.

Pe scurt, AG consideră că scutirea de TVA pentru plăți nu se aplică transmiterii de instrucțiuni de plată (debitarea directă a unui cont bancar pentru un pacient care își plătește medicul dentist). Faptul că instrucțiunea este esențială pentru a efectua transferul de bani nu este suficientă pentru a obține scutirea de TVA.

Situația de fapt

DPAS furnizează planuri de asistență stomatologică personalizată pentru medicii stomatologi și servicii de administrare a planurilor dentare către pacienți (inclusiv managementul asigurărilor și al plăților).

Modelul operațional este următorul:

- În baza unui mandat de debitare directă, DPAS solicita băncii să transfere suma convenită din contul pacientului în contul DPAS.
- DPAS solicita apoi băncii să transfere banii mai departe în contul bancar al dentistului, mai puțin comisionul său.

Începând cu 2012, drept urmare a deciziei CJUE în cauza C-175/09 AXA, DPAS a schimbat structura serviciilor sale cu scopul de a evita ca serviciile sale să devină subiect de TVA.

În acest caz, CJUE a hotărât că serviciile oferite de AXA Denplan dentiștilor se califică drept "colectare de creanțe" și, prin urmare, sunt supuse TVA-ului.

Structura serviciilor a fost reorganizată astfel:

- DPAS a încheiat contracte atât cu dentiștii (creditorii), cât și cu pacienții (debitorii).
- Activitățile desfășurate de DPAS au rămas neschimbate, DPAS menționând că nimic nu se va schimba în mod efectiv.

Se pare că DPAS intenționa să susțină că serviciile sale nu sunt colectare de creanțe, deoarece nu sunt prestate creditorului (titularul creanței), ci debitorului.

Instanța britanică a întrebat CJUE dacă:

- Transferurile ordonate de DPAS băncilor în numele pacientului sunt acoperite de scutirea de TVA pentru plăți.
- Aceste servicii pot fi excluse din sfera colectării de creanțe taxabile (și prin urmare, pot fi scutite) deoarece sunt efectuate pentru debitor și nu pentru creditor.

Argumente

AG a făcut referire la cazurile clasice judecate la CJUE privind scutirea de TVA pentru plăți: criteriul decisiv pentru aplicarea scutirii de TVA este modificarea situației juridice și financiare a părților implicate.

Prin contrast, prestarea unui simplu serviciu tehnic sau administrativ care nu produce modificări juridice și financiare caracteristice unui transfer de bani nu este scutit de TVA.

DPAS solicita/ordona o plată băncii și nu execută efectiv plata, adică debitarea / creditarea conturilor bancare.

Astfel, implicarea DPAS este anterioară transferului banilor dintr-un cont bancar în altul.

Prin urmare, astfel de servicii nu pot fi scutite de TVA chiar dacă implicarea DPAS este esențială pentru efectuarea plății.

În plus, în cazul DPAS, nu există dificultăți în determinarea bazei de impozitare (aceasta este diferența dintre sumele colectate de la pacienți și sumele transferate de DPAS dentistului și asiguratorului). Scopul scutirii de TVA pentru serviciile financiare este de a depăși dificultățile legate de stabilirea bazei de impozitare și determinarea TVA deductibilă.

În cele din urmă, AG consideră că restructurarea termenilor contractuali efectuată de DPAS în 2012 nu reflectă realitatea economică, care este decisivă în domeniul TVA. Mai mult, DPAS a recunoscut acest fapt atunci când a comunicat că nimic nu s-ar schimba în mod efectiv în urma restructurării contractelor. De asemenea, AG consideră că este irelevant dacă destinatarul serviciilor sunt dentiștii (creditorii) sau pacienții (debitorii). Realitatea economică a serviciului prestat este aceeași.

Opinia noastră

În situația în care CJUE adoptă opinia AG, scutirea de TVA pentru transferuri / plăți ar deveni și mai limitată. Aceasta este de fapt tendința jurisprudenței CJUE din ultimii ani.

Singurele servicii scutite ar fi cele care implică realizarea efectivă a plății. Alte activități care intervin în lanțul de plăți, înainte sau după debitarea / creditarea contului, vor fi impozitate.

Unele societăți vor fi probabil bucuroase de un astfel de rezultat, în special cele care prestează servicii către comercianți care beneficiază de drept integral de deducere a TVA și nu înregistrează costuri cu TVA. Astfel societăți ar putea să-și mărească suma TVA de recuperat.

Jurisprudența în domeniu poate deveni și mai relevantă odată cu apariția Directivei privind serviciile de plată (PSD 2) care va duce la apariția unor noi jucători în piață.

Pentru mai multe detalii vă rugăm nu ezitați să ne contactați.



Dan Bădin
Partener Coordonator
Servicii Fiscale și Juridice
+40 (21) 2075 392
dbadin@deloittece.com



Raluca Bontaș
Partener Global Employer
Services
+40 (21) 2075 350
rbontas@deloittece.com



Vlad Boeriu
Partener Impozite Indirecte
+40 (21) 2075 341
vboeriu@deloittece.com

Deloitte.

Numele Deloitte se referă la organizația Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), o companie cu răspundere limitată din Marea Britanie, rețeaua globală de firme membre și persoanele juridice afiliate acestora. DTTL și firmele sale membre sunt entități juridice separate și independente. DTTL (numit în continuare și "Deloitte Global") nu furnizează servicii către clienți. Pentru a afla mai multe despre rețeaua globală a firmelor membre, vă rugăm să accesați www.deloitte.com/ro/despre.

Deloitte furnizează clienților din sectorul public și privat din industrii variate servicii de audit, consultanță, servicii juridice, consultanță financiară și de managementul riscului, servicii de taxe și alte servicii adiacente. Patru din cinci companii prezente în Fortune Global 500® sunt clienți Deloitte, prin intermediul rețelei sale globale de firme membre care activează în peste 150 de țări și teritorii, oferind resurse internaționale, perspective locale și servicii de cea mai înaltă calitate pentru a rezolva probleme de business complexe. Pentru a afla mai multe despre modalitatea în care cei 244.000 de profesioniști Deloitte creează un impact vizibil în societate, vă invităm să ne urmăriți pe [Facebook](#) sau [LinkedIn](#).

Reff și Asociații SCA este societate de avocați membră a Baroului București, independentă în conformitate cu reglementările aplicabile profesiei de avocat, și reprezintă rețeaua de societăți de avocați Deloitte Legal în România. Deloitte Legal înseamnă practicile juridice ale membrilor Deloitte Touche Tohmatsu Limited și afiliații acestora care oferă servicii de asistență juridică. Pentru o descriere a serviciilor de asistență juridică oferite de entitățile membre ale Deloitte Legal, vă rugăm accesați: <http://www.deloitte.com/deloittelegal>.

Acest Alert este furnizat cu titlu orientativ și nu trebuie considerat drept serviciu de consultanță. Este bine să solicitați consultanță fiscală/juridică de specialitate înainte de a întreprinde acțiuni bazate pe cuprinsul acestui document.

Această publicație conține doar informații generale și Deloitte Touche Tohmatsu Limited și firmele membre sau afiliate (numite împreună Deloitte Network) nu oferă consultanță sau servicii profesionale prin intermediul acestei publicații. Înainte de a lua orice decizie sau de a acționa într-un mod care v-ar putea afecta finanțele sau afacerea, trebuie să discutați cu un consultant profesionist. Nicio entitate a Deloitte Network nu va fi răspunzătoare pentru pierderile de orice natură suferite de către persoanele care se bazează pe aceasta publicație.

© 2018. Pentru mai multe detalii, contactați Deloitte România