

Optimizarea profitabilitatii prin eficientizarea taxelor

Mihai Petre
Vlad Boeriu
Daniel Petre
Ciprian Gavrilu

7 octombrie 2014



Agenda

- ✓ Operatorii Economici Autorizati (AEO) si neplata TVA la import
- ✓ Optimizarea fluxului de lichiditati prin TVA
- ✓ Optimizari privind impozitul pe profit prin reorganizari
- ✓ Optimizarea costurilor cu taxa pe cladiri si taxa pe constructii speciale
- ✓ Preturi de transfer

Operatorii Economici Autorizati (AEO) si neplata TVA la import

(Ne)plata TVA la import

Plata TVA la import

- ✓ Diferenta dintre porturile din Romania si alte porturi din tari vecine
- ✓ Finantare - 24% TVA

Neplata TVA la import

- ✓ Cresterea numarului de importuri procesate de birourile vamale atat din Constanta cat si din tara
- ✓ Aparitia de noi hub-uri in Romania

Romania → “poarta de intrare in Europa”



Certificatul de amanare de la plata in vama a TVA

Se obtine de catre persoanele care:

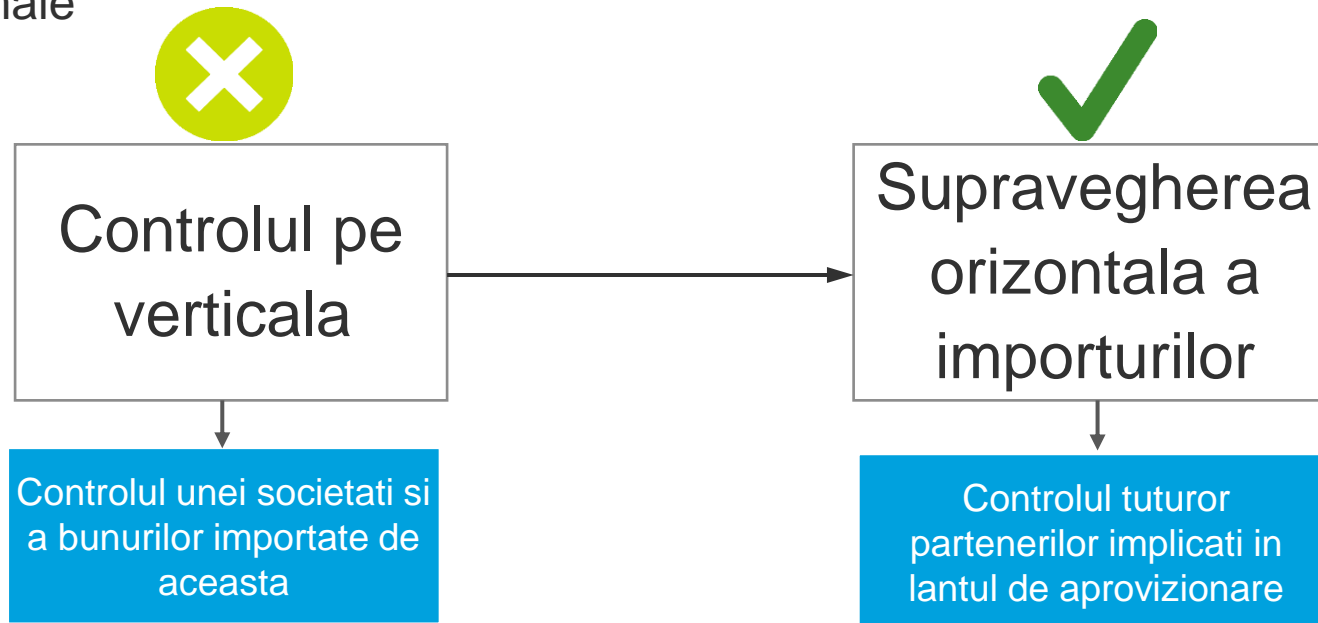
- ✓ Au o valoare cumulata a importurilor de cel putin 100 milioane lei
- ✓ Operatorii economici autorizati The logo for Authorized Economic Operator (AEO) features a blue globe with a yellow and green orbital path around it. The letters 'AEO' are prominently displayed in white on a blue background across the center of the globe.
- ✓ Operatorii autorizati pentru procedura de vamuire la domiciliu

Inregistrati in scopuri de TVA in Romania!

Esenta AEO

✓ Fundamentul supravegherii orizontale

- O mare parte din evaziunea fiscala provine din importul de bunuri in Uniunea Europeana → fizic imposibil de controlat in totalitate de catre autoritatile vamale



- ✓ Autoritatile vamale au incredere ca un operator AEO detine cunostintele necesare si va depune toata diligena pentru vamuirea unui produs in conditii de maxima siguranta → lupta impotriva evaziunii fiscale va fi mult mai usor de castigat!

Certificari AEO in Uniunea Europeana

✓ Septembrie 2014

1. Germania – 5524
 2. Olanda – 1398
 3. Italia – 831
 4. Polonia – 704
 5. Marea Britanie – 344
- [...] Romania – 59

Croatia → Stat Membru UE din 1 iulie 2013
– 9 certificari obtinute in 2014



Vamuirea la domiciliu: pro si contra

- ✓ **Autorizatia de vamuire la domiciliu** → permite titularului sa aplice amanarea de la plata TVA la punerea in libera circulatie a bunurilor

- ✓ **Statutul de AEO** → nu implica utilizarea obligatorie a procedurii de vamuire la domiciliu, ci faciliteaza accesul la aceasta procedura
 - In cazul in care un operator AEO solicita autorizarea procedurii de vamuire la domiciliu, la momentul autorizarii autoritatile vamale considera o mare parte din conditii ca fiind deja indeplinite.

- ✓ **Experienta noastra** → procedura de autorizare a vamuirii la domiciliu mult mai complicata, cu accent pe proceduri, tinerea de evidente operative, sistem eficient de gestionare a documentelor contabile, conformarea ulterioara cu cerintele de utilizare

Facilitati in curs de aprobare

- ✓ Scutire de la transmiterea notificarii catre biroul vamal privind sosirea marfurilor la import → inregistrarea marfurilor in evidente echivalenta cu acordarea liberului de vama
- ✓ Posibilitatea transmiterii declaratiei vamale de export in afara programului de lucru al biroului vamal → fara prezenta reprezentantilor vamii, cu conditia ca:
 - Numarul de declaratii vamale efectuate sa fie mai mare de 10/zi;
 - Valoarea marfurilor contractate la extern sa fie peste 10 mil Euro/an;

Cerere de aprobare obtinuta in prealabil de la autoritatile vamale!

Proiect de Ordin pentru aprobarea Normelor privind procedurile simplificate de vamuire!

Codul Vamal Unional pariaza totul pe AEO

- ✓ **Cea mai mare parte dintre simplificările vamale vor fi disponibile doar pentru AEO**
 - Vamuire simplificata
 - Vamuire centralizata
 - Regimuri vamale suspensive – perfectionare activa, admitere temporara, antrepozitare vamala

- ✓ **Codul Vamal Unional intra in vigoare la 1 mai 2016**
 - Autorizarea ca si AEO dureaza intre 6 – 12 luni in functie de gradul de complexitate si disponibilitatea autoritatilor vamale
 - Pentru a evita blocaje in fluxul de operatiuni – aplicati ACUM!

Procedura de autorizare AEO

- ✓ Cerere de solicitare depusa la Directia Generala a Vamilor
- ✓ Completarea chestionarului de autoevaluare
- ✓ Auditul efectuat in prealabil de catre autoritatile vamale la solicitant, in ceea ce priveste:
 - Informatiile prezentate in cererea de acordare a statutului de AEO si in chestionarul de autoevaluare
 - Volumul si complexitatea operatiunilor derulate de solicitant
 - Gradul de pregatire profesionala a angajatilor responsabili cu derularea activitatilor aferente operatiunilor pe care trebuie sa le reglementeze certificatul AEO
 - Modul de organizare a evidentelor/procedurilor interne
 - Capacitatea de asigurare a sigurantei si securitatii lantului logistic international

Concluzii

- ✓ **In Romania exista in prezent 3 posibilitati de a nu plati TVA la import – merita luata in calcul ca “poarta de intrare in UE”**

- ✓ **Daca nu atingem pragul de 100 milioane de RON – certificarea ca si AEO este imediat urmatoarea**

- ✓ **Lista de facilitati va continua pentru AEO in urmatoarele luni**

- ✓ **Codul Vamal Unional pariaza totul pe AEO**
 - Autorizarea ca si AEO dureaza intre 6 – 12 luni in functie de gradul de complexitate si disponibilitatea autoritatilor vamale

 - Pentru a evita blocaje in fluxul de operatiuni din mai 2016 – aplicati ACUM!

Optimizarea fluxului de lichiditati prin TVA

Optimizarea TVA aferinta importului

Optimizarea TVA aferenta importului

✓Regula: TVA se achita la import

✓Optimizare

- **Import de bunuri urmat de livrare intra-comunitara**

✓Beneficiu

- **Se evita plata TVA la import**

De exemplu:

- Import in Romania: plata TVA in vama - recuperare 6-10 luni
- Alternativa: import in Bulgaria urmat de livrare intracomunitara in Romania: scutire la plata TVA in Bulgaria

Obligatii de raportare in Bulgaria! → inregistrare in scopuri de TVA

Unele state nu solicita inregistrarea in scopuri de TVA! (ex: Austria, Olanda)



Tranzactii cu vouchere

Tranzactii cu vouchere

✓ Voucherele includ carduri de tip prepaid, reduceri, cupoane

- Vouchere de reduceri
- MPV vs. SPV (Circulara MF);
- SPV (ECJ cazul Lebara);
- Avantajul unui MPV: amanarea exigibilitatii, iar baza impozabila este suma efectiv obtinuta pentru livrari.



Grupul de TVA

Grupul de TVA

Avantaje:

- ✓ Optimizarea fluxului de numerar
- ✓ Evitarea controalelor fiscale – in cazul unei companii care este intotdeauna pe pozitie de rambursare
- ✓ Evitarea intarzierilor de flux de numerar generate de rambursarile de TVA pentru companiile aflate in perioada de investitie



Grupul de TVA

Limitari:

- ✓ Grupul trebuie sa fie format din persoane al caror capital este detinut direct sau indirect in proportie de mai mult de 50% de catre aceiasi actionari
- ✓ Toate persoanele impozabile din grup trebuie sa aplice in aceeasi perioada de raportare a TVA
- ✓ Persoanele impozabile trebuie sa fie administrate de acelasi organ fiscal competent

Pot fi implementate diverse solutii care sa conduca la indeplinirea conditiilor de mai sus !

Dobanzi la rambursarea TVA cu intarziere

Dobanzi la rambursarea TVA cu intarziere

Nivelul dobanzii		
Ianuarie 2009 – Iunie 2010	0,1% / zi	36,5% / an
Iulie 2010 - Septembrie 2010	0,05% / zi	18,25% / an
Octombrie 2010 – Februarie 2014	0,04% / zi	14,6% / an
Incepand din Martie 2014	0,03% / zi	10,95% / an



❑ Dobanda se acorda la cererea contribuabilului!

❑ Dreptul de a cere dobanda: dupa 45 zile de la cererea de rambursare a TVA

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie

- ✓ C 431/12 Rafinaria Steaua Romana
- ✓ C 565/11 Mariana Irimie
- ✓ C 107/10 Enel Maritsa Iztok 3 AD

Optimizarea costurilor fiscale pentru bunuri furate/ pierdute/ distruse

Optimizarea costurilor fiscale pentru bunuri furate/ pierdute/ distruse

A. Bunuri degradate calitativ

- ✓ Nu se ajusteaza TVA in cazul bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum si in cazul activelor corporale fixe casate (altele decat bunurile de capital).
- ✓ Conditii: degradarea calitativa se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente!

Ce inseamna cauza obiectiva?

- ✓ Se face dovada ca s-au distrus bunurile

Implicatii impozit pe profit

- ✓ Cheltuielile cu bunurile degradate sunt **nedeductibile**, cu exceptia urmatoarelor cazuri:
 - Au fost imputate persoanelor responsabile
 - Au fost incheiate contracte de asigurare
 - Au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora

Optimizarea costurilor fiscale pentru bunuri furate/ pierdute/ distruse

B. Pierderi tehnologice

- ✓ Nu se ajusteaza TVA in cazul pierderilor tehnologice sau al altor consumuri proprii:
 - In limitele stabilite potrivit legii, sau, in absenta acestora
 - In limitele stabilite de persoana impozabila in norma proprie de consum
 - In limitele normei aprobate de ANRE in cazul societatile de distributie a energiei electrice, daca nu exista o norma proprie

In cazul in care pierderile depasesc normele ori consumurile proprii se ajusteaza taxa aferenta depasirii acestora.

Implicatii impozit pe profit

- ✓ Sunt **deductibile** pierderile tehnologice care sunt cuprinse in norma de consum proprie necesara pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu



Optimizarea costurilor fiscale pentru bunuri furate/ pierdute/ distruse

C. Perisabilitati

- ✓ Scazaminte care se produc in timpul transportului, manipularii, depozitarii si desfacerii marfurilor
- ✓ Determinate de procese naturale (ex. *uscarea, evaporare, racire, topire, etc.*)
- ✓ In procesul de comercializare in reseaua de distributie (depozite cu ridicata, unitati comerciale cu amanuntul si de alimentatie publica)

Nu constituie perisabilitati:

- Pierderile incluse in normele de consum tehnologic
- Pierderile produse prin neglijenta, sustrageri
- Pierderi produse din alte cauze imputabile persoanelor vinovate
- Pierderi determinate de cauze de forta majora

Implicatii impozit pe profit

- ✓ Cheltuielile cu perisabilitatile sunt considerate **deductibile in limitele stabilite de organele de specialitate** ale administrației centrale, impreuna cu instituțiile de specialitate (i.e. HG 831/2004)

Optimizarea costurilor fiscale pentru bunuri furate/ pierdute/ distruse

D. Bunuri furate

- ✓ Incepand de la 1 ianuarie 2014 a fost eliminata obligatia de a ajusta TVA pentru bunuri furate, pierdute sau distruse, atat timp cat aceste fapte pot fi demonstrate sau confirmate in mod corespunzator.
- ✓ Furtul trebuie dovedit prin acte oficiale emise de organele judiciare!
- ✓ **Hotararea judecatoreasca definitiva nu mai este necesara pentru a justifica furtul!**

Implicatii impozit pe profit

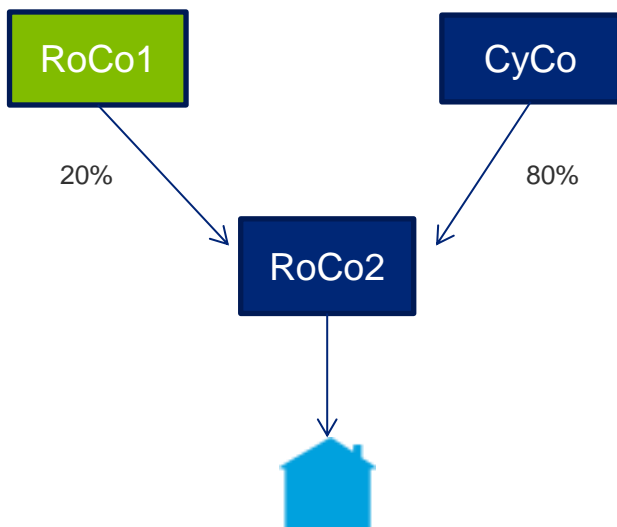
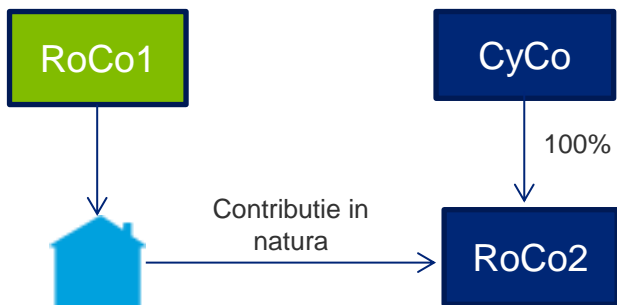
- ✓ Cheltuielile cu bunurile constatate lipsa de gestiune sunt **nedeductibile**, cu exceptia urmatoarelor cazuri:
 - Au fost imputate persoanelor responsabile
 - Au fost incheiate contracte de asigurare
 - Au fost distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora



Optimizari privind impozitul pe profit prin reorganizari

Reorganizari - oportunitatile anului 2014

Contributia in natura

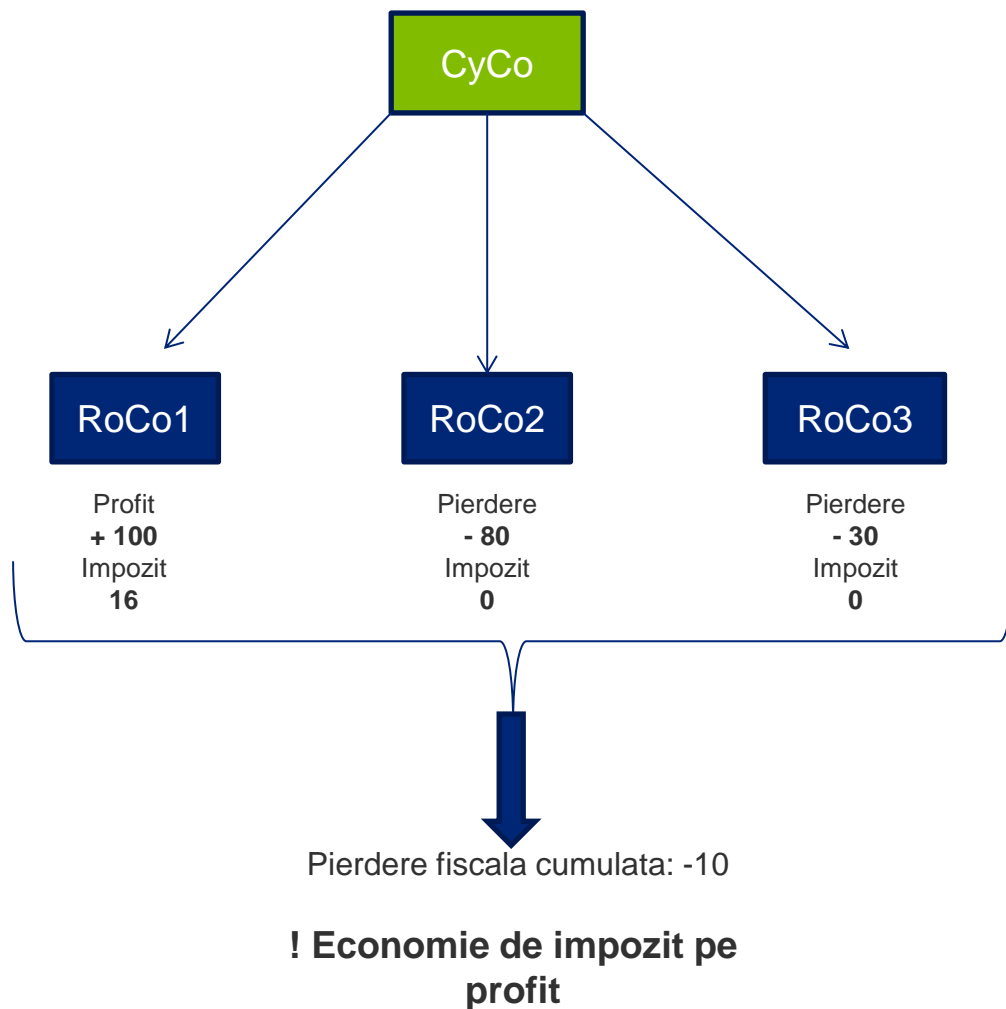


! Este posibila o modificare a prevederilor legislative actuale incepand cu 2015

	2014 Neutralitate fiscala	2015 Posibila impozitare
Avantaje	➤ Scutirea de impozit a operatiunii	➤ Posibilitatea utilizarii pierderii fiscale
Conditii	➤ Mentinerea valorii fiscale pentru active si actiuni	➤ N/A
Aspecte importante	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Substanta economica ➤ Neutralitatea operatiunii -> o amanare de la plata impozitului 	➤ Proiect legislativ

Reorganizari - oportunitatile anului 2014

Fuziuni si achizitii



Neutralitate din punct de vedere fiscal (art. 27, alin. 4)

Conditii necesare privind:

- Valoarea fiscala a activelor si pasivelor transferate
- Amortizarea fiscala a activelor transferate
- Transferul provizioanelor si rezervelor
- Valoarea fiscala a titlurilor de participare (criterii de egalitate si proportionalitate)

Avantaje:

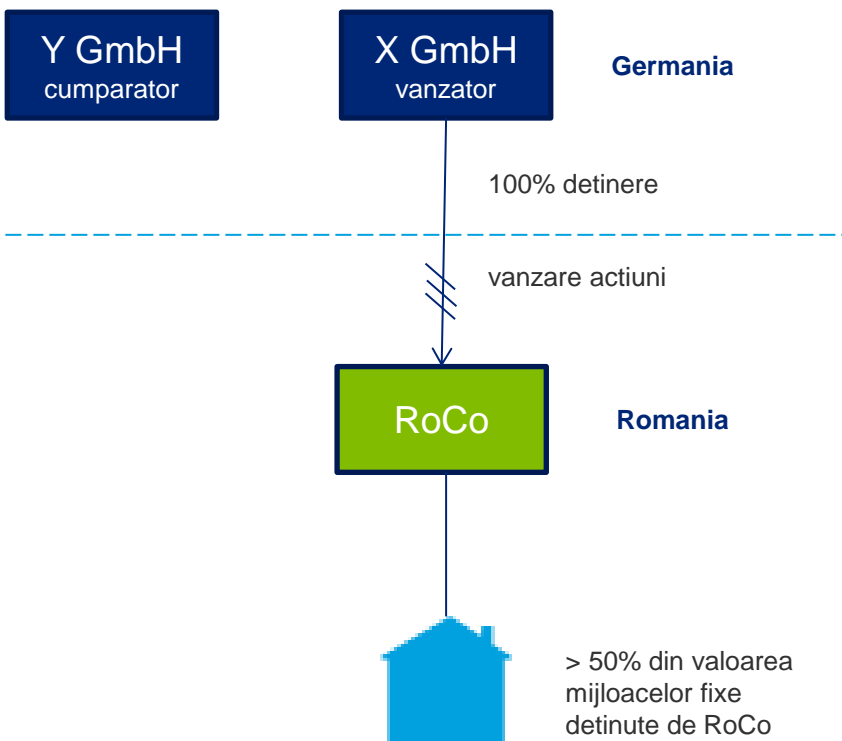
- Posibilitatea utilizarii pierderilor fiscale
- Posibilitatea reportarii ch. cu dobânzi si diferente de curs valutar

Aspecte importante

- Substanta economica
- Necesitatea efectuării unei analize privind aspectele juridice, contabile si fiscale pentru o astfel de reorganizare

Reorganizari - oportunitatile anului 2014

Vanzarea de actiuni



Prevederi legislative - castigul de capital din vanzarea de actiuni:

! Modificare legislativa favorabila (PJ Romane)	
Codul Fiscal – art. 20 e)	Neimpozabil daca: <ul style="list-style-type: none"> • Procent detinere: minim 10% din capitalul social • Perioada detinere: minim 1 an
Prevedere introdusa in februarie 2014	

Impozitare PJ Straine	
Codul Fiscal – art. 30	Impozitare cu 16% Obligatii declarative in Romania pentru X GmbH
Tratatul de evitare a dublei impuneri (DTT) România si Germania *	Impozitare cu 16% Obligatii declarative in Romania pentru X GmbH

Care este impactul prevederii de la art. 20 lit. e) asupra vanzarilor de actiuni efectuate de PJ straine?

* Tratatul de evitare a dublei impuneri dintre România si Germania – clauza de real estate:

” Gains from the alienation of shares and similar rights in a company, the assets of which consist--directly or indirectly--principally of immovable property situated in a Contracting State, may be taxed in that State ”

** Alte tari cu clauza de real-estate: Franta, Austria, Irlanda

Optimizarea costurilor cu taxa pe cladiri si taxa pe constructii speciale

Taxa pe cladiri si taxa pe constructii speciale

Optimizarea bazei fiscale

Taxa pe cladiri

Cota: intre 0,25% si 1,50%

Oportunitate optimizare

✓ Re-determinarea valorii de inventar a cladirii in scopul diminuarii bazei de calcul a impozitului de cladiri

Elemente ce pot fi excluse (considerate optionale)

- Ex: sisteme individuale de aer conditionat, boilere electrice

Ultimele modificari legislative

! Turnul de sustinere al turbinelor eoliene este incadrat in categoria cladirilor*

Taxa pe constructii speciale

Cota: 1.5%

Oportunitate optimizare

✓ Reconsiderarea elementelor incluse in contul 211 / 212 in scopul diminuarii bazei de calcul a impozitului pe constructii speciale

Elemente ce pot fi excluse:

- Constructii speciale: porti, bariere, semne luminoase
- Amenajari: plante ornamentale, carpete

Modificari legislative vehiculate

! Se anticipeaza o scadere a cotei impozitului pe constructii speciale la 1% **

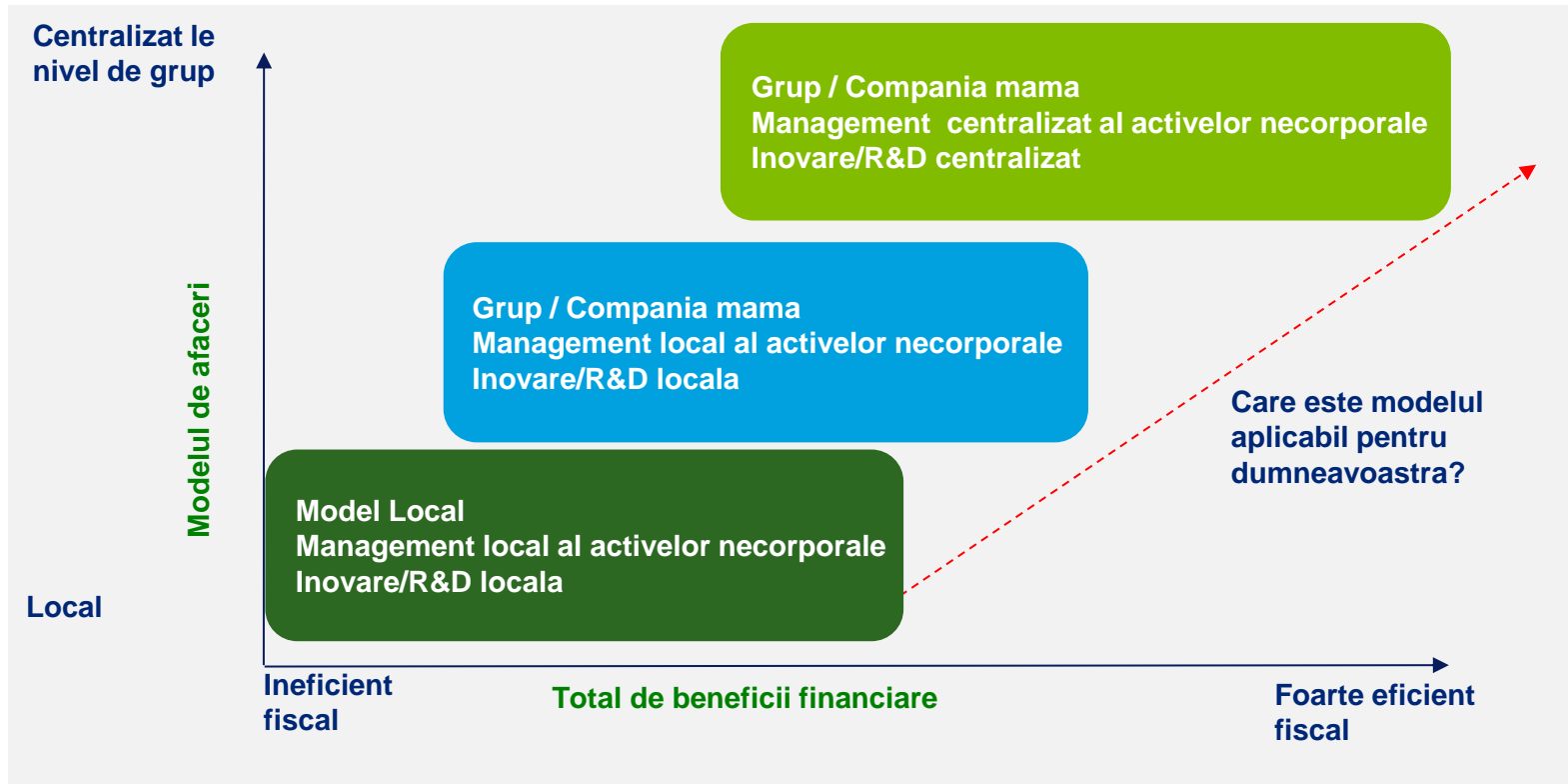
* Ordin al Ministrului finantelor publice privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 5/2014

** Aviz asupra proiectului de Lege pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 102/2013 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si reglementarea unor masuri financiar-fiscale

Preturi de transfer

Optimizarea modelului de afaceri

Pe masura ce modelul de afaceri evolueaza, de asemenea si implicatiile fiscale evolueaza in timp.



Structurarea activitatii de distributie

Urmatoarele optiuni pot fi intalnite in practica pentru structura activitatii de distributie si vanzari.

Distribuitor Traditional

Un distribuitor traditional isi asuma riscul de piata, detine stocuri si vinde produsele catre precum un Principal. Marja de profit reflecta functiile si riscurile asumate.

Distribuitor Limitat

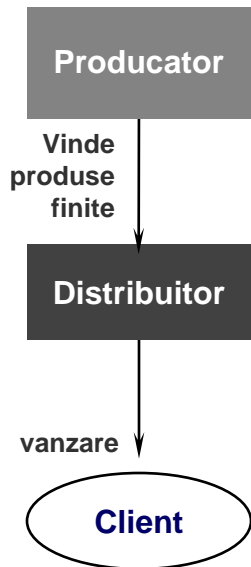
Principalul isi asuma riscul de piata si de stocuri. Distribuitorul limitat cumpara produsele de la Principal si le vinde imediat catre client. Distribuitorul limitat inregistreaza o marja de profit mai mica decat un distribuitor traditional in corelatie cu functiile si riscurile asumate.

Comisionar

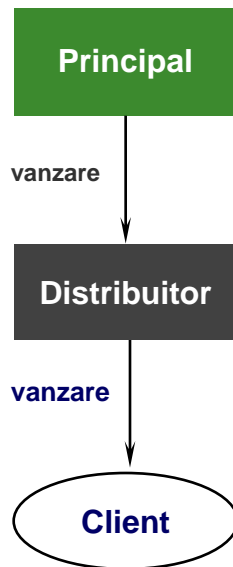
Comisionarul nu intra in proprietatea produselor, iar toate riscurile si beneficiile din aceasta tranzactie sunt asumate de catre Principal. Comisionarul primeste un comision.

Reprezentanta

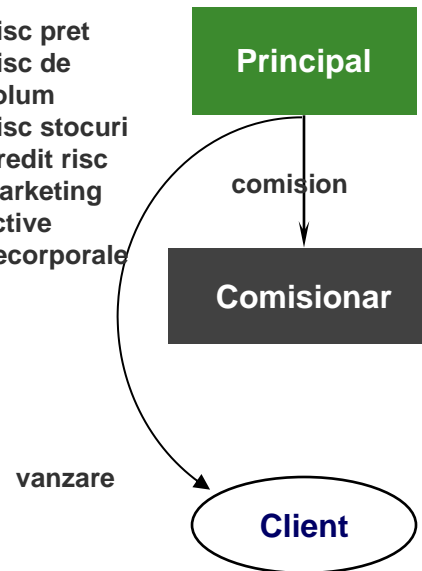
Reprezentanta nu este implicata in activitatea de vanzare, ea furnizeaza servicii de informare asupra produsului. Comenzile sunt primite direct de catre Principal de la client. Toate functiile si riscurile sunt asumate de catre Principal



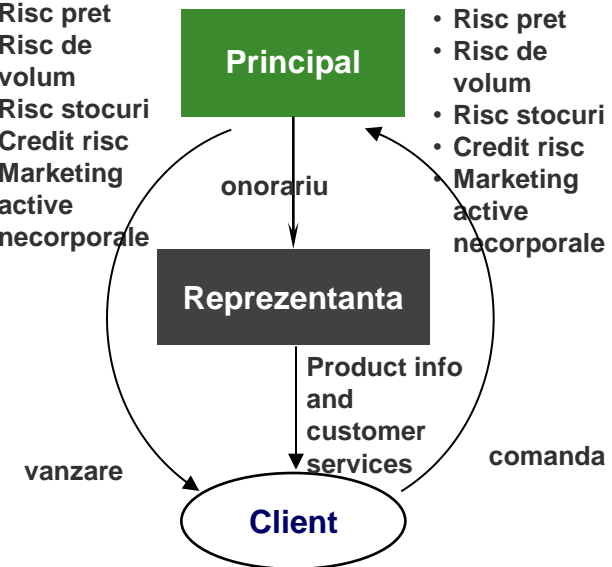
- Risc pret
- Risc de volum
- Risc stocuri
- Credit risc
- Marketing active necorporal



- Risc pret
- Risc de volum
- Risc stocuri
- Credit risc
- Marketing active necorporale



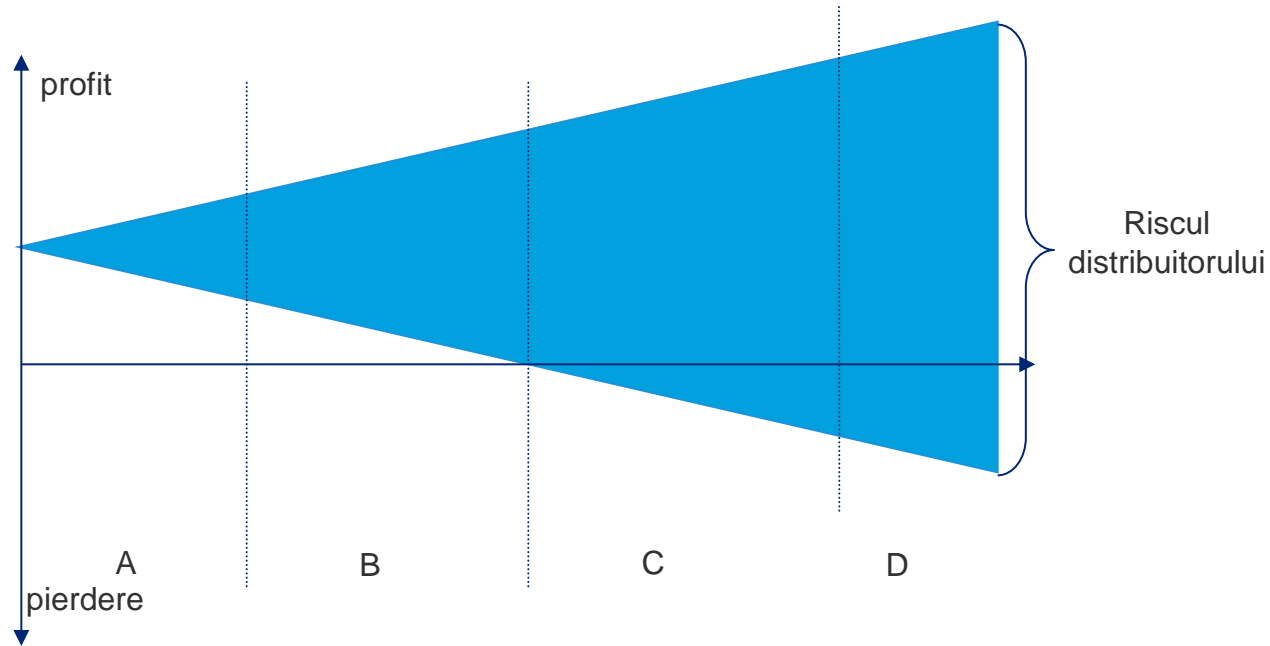
- Risc pret
- Risc de volum
- Risc stocuri
- Credit risc
- Marketing active necorporale



- Risc pret
- Risc de volum
- Risc stocuri
- Credit risc
- Marketing active necorporale

Profile funcționale – distribuitori

Rezultatele financiare ale distribuitorilor în funcție de profilul lor funcțional



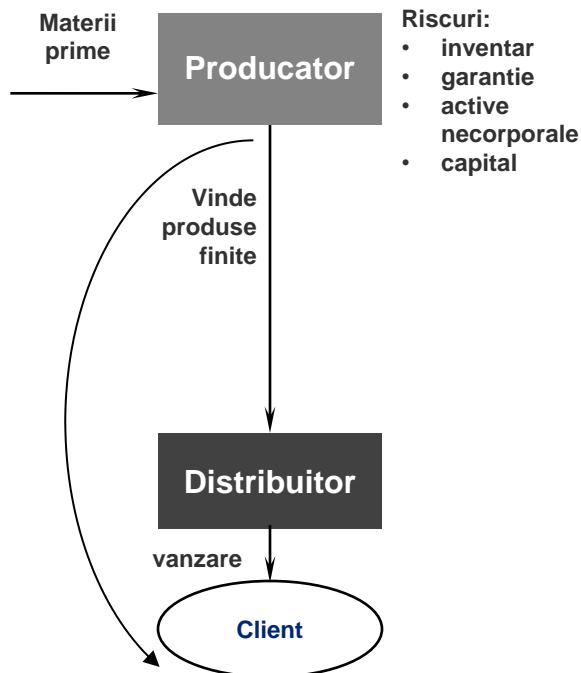
- A – agent de vânzare
- B – distribuitor limitat
- C – distribuitor cu drepturi depline
- D – antreprenor central

Structurarea activitatii de productie

Urmatoarele optiuni pot fi intalnite in practica pentru strucutrarea de productie.

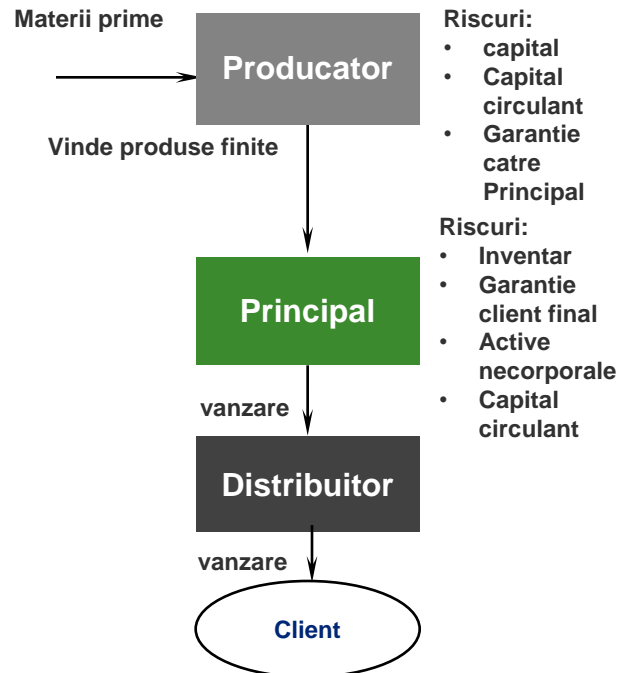
Producator traditional

Producatorul detine active necorporale si produce bunul asumandu-si toate riscurile si functiile.



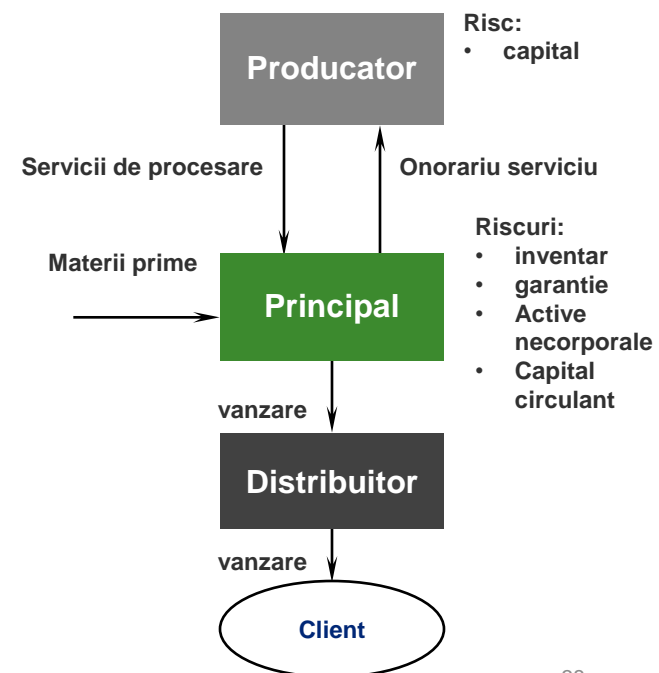
Producator contractat

Producatorul produce bunurile la comanda si pe riscul Principalului si are mult mai putine functii si riscuri asumate decat un producator traditional..



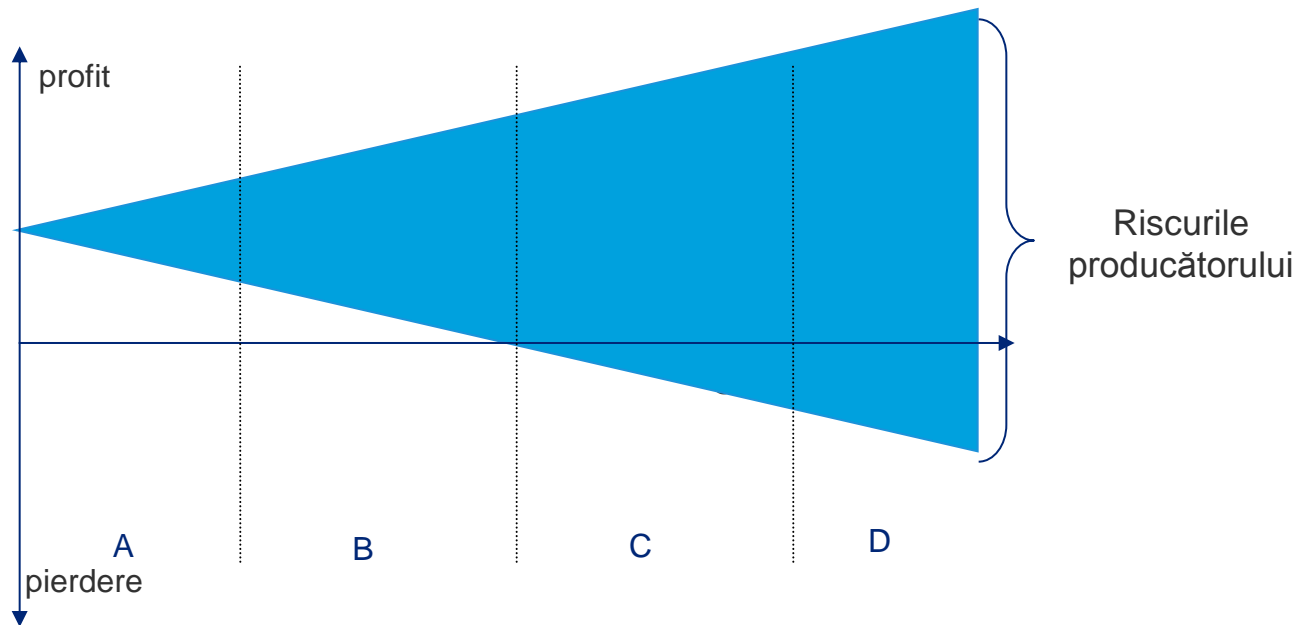
Producator "Toll"

Un astfel de producator proceseaza bunurile apartinand Principalului si nu intra niciodata in proprietatea acestora.



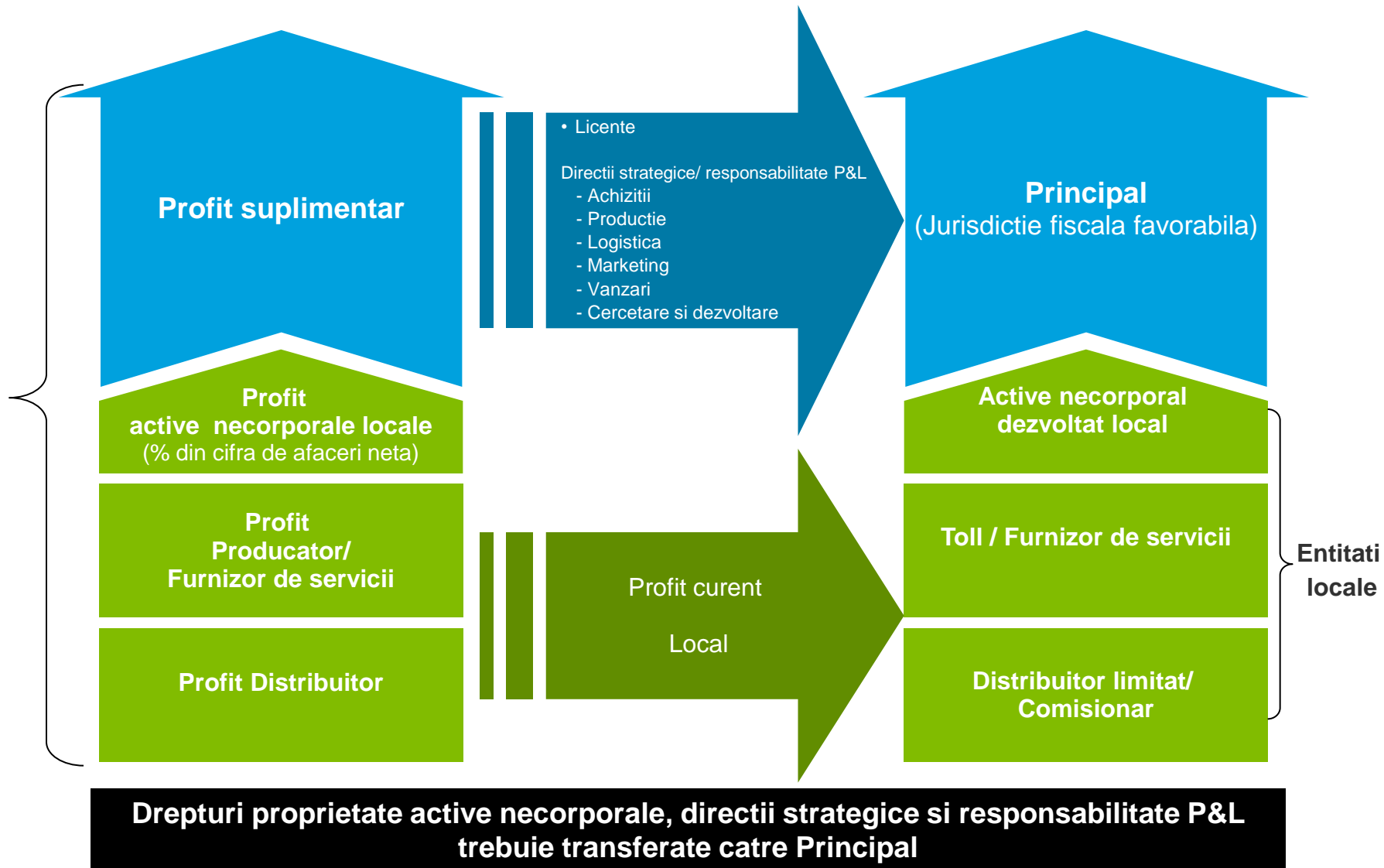
Profile funcționale – producători

Rezultatele financiare ale unui producător în funcție de profilul funcțional



- A – producător în regim “toll”
- B – producător contractat
- C – producător pe bază de licență
- D – producător cu drepturi depline (implicat și în activități de distribuție)

Optimizarea modelului de afaceri



Contact

Vlad Boeriu, Director Servicii Fiscale



Vlad Boeriu
Director Servicii Fiscale
vboeriu@deloittece.com
Tel. +40 (21) 207 53 41
Mob: +40 730 077 918

Daniel Petre, Director Servicii Fiscale



Daniel Petre
Director Servicii Fiscale
dpetre@deloittece.com
Tel. +40 (21) 207 54 44
Mob: +40 730 585 836

Ciprian Gavrilu, Director Servicii Fiscale



Ciprian Gavrilu
Director Servicii Fiscale
cgavrilu@deloittece.com
Tel: +40 (21) 207 53 48
Mob: +40 730 077 926

Mihai Petre, Senior Manager



Mihai Petre
Senior Manager
mipetre@deloittece.com
Tel: +40 (21) 207 53 44
Mob: +40 730 585 665

Deloitte.

© 2014 Deloitte România

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 furnizează servicii clienților din sectorul public și privat în următoarele domenii profesionale - audit, taxe, consultanță, consultanță financiară – deservind numeroase industrii. Prin intermediul rețelei sale globale de firme membre, care activează în peste 150 de țări, Deloitte pune la dispoziția clienților săi resursele internaționale precum și priceperea locală pentru a-i ajuta să exceleze indiferent de locul în care aceștia își desfășoară activitatea. Obiectivul celor 200 000 de profesioniști din Deloitte este acela de a deveni un standard de excelență.