

Specialiști din zeci de industrii au participat la cea de-a treia ediție a conferinței Tax+Legal dedicată relației contribuabilului cu autoritățile fiscale. Temele discutate și sfaturile consultanților

Țuca Zbârcea & Asociații și Țuca Zbârcea & Asociații Tax au organizat, în data de 8 decembrie, videoconferința Tax+Legal în care au pus în dezbatere, din perspectiva juridică și fiscală, chestiunile procedurale și problematicile fiscale ale momentului.

Specialiști din zeci de industrii s-au reunit virtual pentru a participa la *TAX + LEGAL VIDEOCONFERENCE: DISPUTELE FISCALE – DIRECȚII ȘI EVOLUȚIE*, ed. a III-a, eveniment care face parte din seria de conferințe anuale ale societății de avocați Țuca Zbârcea & Asociații și firmei de consultanță fiscală Țuca Zbârcea & Asociații Tax.

Temele conferinței au fost prezentate de lectori cu vastă experiență în ariile lor de practică, atât din cadrul Țuca Zbârcea & Asociații, precum și Țuca Zbârcea & Asociații Tax: **Alexandru Cristea**, Tax Partner - Țuca Zbârcea & Asociații Tax; **Ramona Chițu**, Tax Director - Țuca Zbârcea & Asociații Tax; **Narcisa Ichim**, Tax Director - Țuca Zbârcea & Asociații Tax; **Ioana Gelepu**, Partener Litigii - Țuca Zbârcea & Asociații; **Christina Vladescu**, Partener Litigii - Țuca Zbârcea & Asociații; **Manuela Gornoviceanu**, Managing Associate Drept Penal al Afacerilor - Țuca Zbârcea & Asociații.

În partea introductivă, **Alexandru Cristea**, Tax Partner al Țuca Zbârcea & Asociații Tax, a menționat că poziția economico-bugetară a țării influențează interacțiunile și dinamica relațiilor dintre contribuabili și Fisc, iar deficitul bugetar înregistrat la nivelul României ar putea determina ca focusul aparatului administrativ să fie, mai mult ca oricând, pe colectarea veniturilor la bugetul de stat.

Declarația SAF-T va fi o adevărată provocare, consideră specialiștii Țuca Zbârcea & Asociații Tax

Alexandru Cristea a menționat că, privind în perspectivă, principalul instrument care va fi la îndemâna autorităților fiscale și care va determina intensificarea controalelor fiscale în următorii ani este dat de fișierul standard de control fiscal, cunoscut sub denumirea de SAF-T. Începând cu anul viitor, raportarea SAF-T devine obligatorie pentru marii contribuabili care vor avea obligația să depună lunar o declarație în care trebuie să prezinte, cât mai transparent și exhaustiv, toate operațiunile economice desfășurate în perioada de raportare (și anume, achiziții, vânzări, încasări, plăți, etc).

Cu alte cuvinte, declarația SAF-T va fi o adevărată provocare, pentru început doar pentru marii contribuabili (dar care se va extinde și asupra contribuabililor mijlocii și mici) care vor avea obligația să pună la dispoziția ANAF întreaga contabilitate și fiscalitate la nivelul fiecărei operațiuni. Din acest considerent, recomandarea specialiștilor Țuca Zbârcea & Asociații Tax este că, până la primul termen de raportare, contribuabilii să își revizuiască principalele fluxuri tranzacționale asupra cărora au incertitudini sau să clarifice întrebările pe care le au cu privire la tratamentele fiscale aplicabile operațiunilor derulate și ulterior să procedeze la corectarea zonelor de risc (dacă acestea există) în vederea evitării materializării unor potențiale riscuri fiscale ce pot fi descoperite de autoritățile fiscale și care pot genera sume suplimentare semnificative, inclusiv obligații fiscale accesorii.

Narcisa Ichim, Tax Director în cadrul departamentului de prețuri de transfer al Țuca Zbârcea & Asociații Tax a subliniat faptul că, în perioada următoare, prevenția reprezintă cel mai important element de care companiile care desfășoară tranzacții intra-grup trebuie să țină seama în vedere. Raportarea SAF-T va reprezenta o sursă de informații

detaliate pentru analizele de risc.

Controlul documentar și limitele de competența ale DGAF au fost urmatorul subiect pe ordinea de zi

Unul dintre mecanismele aflate la îndemâna autorităților fiscale care începe să devină din ce în ce mai frecvent pus în aplicare și care determină colectarea de venituri suplimentare la bugetul de stat vizează verificarea documentară. Deși nu este un concept nou reglementat în Codul de procedură fiscală, abia în acest an autoritățile fiscale au început să își îndrepte mai mult atenția asupra unor astfel de verificări. Din punct de vedere conceptual și procedural, verificarea documentară prezintă multiple elemente comune cu operațiunea de control inopinat, totuși specificitatea acestei instituții juridice constă în posibilitatea autorității fiscale care a întreprins controlul să emită o decizie de impunere sub rezerva verificării ulterioare.

Acest instrument, reglementat dintotdeauna în Codul de procedură fiscală, începe să fie aplicat în practică abia din acest an și astfel, în mod legitim se pune întrebarea „De ce acum?”. Principalul argument este dat de eficiența impunerii care se poate garanta, fără a fi alocate la fel de multe resurse umane și de timp ca în cazul unui control de fond, întrucât verificarea documentară se face de la sediul Fiscului, pe baza documentelor existente la dosarul fiscal. Cu alte cuvinte, acest tip de control s-a pliat perfect pe situația pandemică actuală care a favorizat lucrul de la distanță.

Alexandru Cristea a subliniat că, în contextul schimbării de paradigmă, rămân în discuție câteva aspecte vitale din perspectiva procedurală. De exemplu, controlul documentar, având structura unui control inopinat, restrânge semnificativ etapele procedurale specifice unui control de fond (de exemplu: comunicarea avizului de inspecție; posibilitatea de a solicita suspendarea inspecției fiscale din motive obiective etc), și limitează drepturile și obligațiile contribuabilului pe perioada verificării. De asemenea, rămâne în discuție și competența DGAF de a emite decizii de impunere, această problemă fiind deschisă și de către Manuela Gornovicianu, Managing Associate în cadrul Țuca Zbârcea & Asociații, care a subliniat faptul că emiterea unei decizii de impunere sau efectuarea unui control de acest tip nu se regăsesc printre atribuțiile specifice DGAF. Adăugarea unei atribuții care să vizeze emiterea unui act administrativ fiscal printr-un ordin ANAF, deci nu prin lege sau prin ordonanță de guvern, pare să conducă la concluzia că, în realitate, nu există o astfel de competență din partea DGAF. Rămâne de văzut ce răspunsuri sau ce soluții se vor primi de la autorități în legătură cu aspectele legate de competența DGAF.

Invocarea principiilor și chestiunilor de drept stabilite de CJUE reprezintă unul dintre cele mai importante mijloace de apărare în fața autorităților fiscale sau instanțelor de judecată acolo unde dreptul unional este aplicabil, au remarcat vorbitorii Țuca Zbârcea & Asociații și Țuca Zbârcea & Asociații Tax

S-a discutat în cadrul TAX + LEGAL VIDEOCONFERENCE: DISPUTELE FISCALE – DIRECȚII ȘI EVOLUȚIE, ed. a III-a despre contestații și litigii fiscale, iar **Alexandru Cristea**, Tax Partner al Țuca Zbârcea & Asociații Tax, a recomandat contribuabililor să-și creeze o strategie încă din timpul inspecției fiscale. Această strategie poate viza comunicarea permanentă cu echipa de control, întâlniri cu echipa de inspecție fiscală și oferirea de explicații sau note explicative concludente. Ulterior, în cadrul disputelor fiscale, contribuabilii pot acorda o atenție deosebită pregătirii punctului de vedere și a contestației, pentru care pot solicita susținerea orală. În egală măsură, contribuabilii pot eficientiza disputele fiscale prin introducerea în contestație a terților, prin solicitarea de expertize în domeniul fiscal, iar rezultatul favorabil al unei expertize poate determina și o hotărâre favorabilă pentru contribuabil.

În acest context, invocarea principiilor și chestiunilor de drept stabilite de Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) reprezintă unul dintre cele mai importante mijloace de apărare în fața autorităților fiscale sau instanțelor de judecată acolo unde dreptul unional este aplicabil. Pe de o parte, este vorba despre invocarea jurisprudenței dezvoltată de CJUE (în special în materia TVA, care este o materie armonizată la nivelul Uniunii Europene) care

are o aplicabilitate directă în statele membre UE, aceasta fiind trasatură caracteristică dreptului Uniunii Europene.

Separat, avocata **Manuela Gornoviceanu** a ținut să menționeze importanța valorificării oportunității de a trimite noi întrebări preliminare la CJUE, în cadrul acțiunilor în instanța, prin intermediul instanțelor de judecată naționale, acolo unde interpretarea dreptului unional se impune. De altfel, România este una dintre țările active, care înaintează frecvent întrebări preliminare la CJUE.

Și subiecte precum tichetele cadou, recalificarea diurnei transportatorilor în venituri salariale și (ne)deductibilitatea serviciilor achiziționate de la entități afiliate au fost intens dezbătute

Potrivit **Ramonei Chițu**, Tax Director în cadrul diviziei de impozitare directă a Țuca Zbârcea & Asociații Tax, în cadrul acțiunilor de control fiscal din ultimii ani, pe agenda autorităților fiscale s-au aflat cu precădere subiecte și spețe ce au vizat impozitul pe venit și contribuțiile sociale. Mai exact, tematicile principale abordate de Fisc au vizat tichetele cadou acordate colaboratorilor, diurnele plătite transportatorilor internaționali și contractele de colaborare încheiate cu persoane fizice.

O echipă mixtă, formată din consultanți fiscali și avocați, a fost implicată în numeroase proiecte de asistență și reprezentare a clienților atât în etapa administrativă, cât și în fața instanțelor de judecată, fiind obținute mai multe soluții favorabile. Un exemplu în acest sens este câștigarea, în prima instanță, a acțiunii pe fond pe tema diurnelor acordate transportatorilor internaționali. De asemenea, o reală victorie a fost și hotărârea obținută în instanța pentru anularea măsurilor asigurătorii și suspendarea executării declanșate împotriva unui operator de transport internațional. Deși subiectul este unul extrem de complex și sensibil, este de așteptat ca aceste hotărâri să creeze un precedent legal și să contribuie la uniformizarea practicii la nivelul instanțelor de judecată cu privire la impozitarea diurnelor acordate transportatorilor.

Ramona Chițu a arătat că o altă temă spinoasă aflată de masa Fiscului, dar care de această dată prezintă consecințe la nivelul impozitului pe profit, vizează (ne)deductibilitatea serviciilor achiziționate de la entități afiliate. Subiectul a fost și rămâne de interes pentru autoritățile fiscale prin prisma sumelor implicate, însă în ultimii ani s-a putut observa că argumentele invocate de echipele de control sunt mult mai rafinate și complexe. Mai exact, ANAF nu mai contestă cu predilecție realitatea serviciilor prestate, însă pune accentul pe necesitatea contractării acestora prin obținerea de beneficii și avantaje economice și comerciale. În același timp, sunt avute în vedere și contractele de cost-sharing ce reprezintă un mecanism frecvent utilizat între companiile din grup. Specialista Țuca Zbârcea & Asociații Tax a menționat că, din experiența practică, astfel de contracte sunt cel mai des chestionate de către autoritățile fiscale și a recomandat atât întocmirea de analize de „test al beneficiului” care să demonstreze oportunitatea contractării serviciilor intra-grup, cât și disponibilitatea documentelor care să ateste baza de cost și modalitatea de alocare a costurilor intra-grup.

Dosarul prețurilor de transfer, o temă recurentă în inspecțiile fiscale și cu un grad de sofisticare tot mai ridicat. Prevenția reprezintă cel mai important element pe care companiile care desfășoară tranzacții intra-grup trebuie să îl aibă în vedere

Temele recurente abordate în inspecțiile care vizează dosarul prețurilor de transfer au un grad de sofisticare tot mai ridicat, a menționat **Narcisa Ichim**, Tax Director în cadrul departamentului de prețuri de transfer al Țuca Zbârcea & Asociații Tax. Unul din subiectele tratate cu predilecție este reprezentat de serviciile de management primite de la afiliați, pentru care ANAF solicită dovezi cu privire la înregistrarea în contabilitatea prestatorului străin a costurilor incluse în baza utilizată pentru stabilirea sumelor facturate. Nefurnizarea unor astfel de informații, care, în cele mai multe cazuri nu sunt disponibile în mod rezonabil la nivelul contribuabililor din România duce, de cele mai multe ori, nu la o ajustare de prețuri de transfer, ci la reîncadrarea completă a cheltuielilor aferente. Alte

subiecte recurente din ultimul an sunt reprezentate de solicitarea determinării indicatorilor de profitabilitate utilizând date din contul de profit și pierdere segmentate pe activități și pe tipuri de parteneri comerciali, analiza detaliată a profilului funcțional al contribuabilului supus inspecției, inclusiv pe baza de informații disponibile în spațiul public și interviuri cu personalul operațional, precum și analiza detaliată a gradului de independență a comparabilelor selectate în dosarul prețurilor de transfer.

Narcisa Ichim a atras atenția asupra faptului că o mare parte din inspecțiile fiscale care au vizat dosarul prețurilor de transfer înregistrează întâzieri, ceea ce implică automat acumularea de accesorii de întâziere.

Specialista în domeniul prețurilor de transfer din cadrul Țuca Zbârcea & Asociații Tax a mai subliniat faptul că, în perioada următoare, prevenția reprezintă cel mai important element pe care companiile care desfășoară tranzacții intra-grup trebuie să îl aibă în vedere. Raportarea SAF-T, care va deveni obligatorie în următorii doi ani atât pentru marii contribuabili, cât și pentru cei mijlocii, va reprezenta o sursă de informații detaliate pentru analizele de risc. Astfel, pe baza datelor raportate lunar de către contribuabili, autoritățile fiscale vor avea posibilitatea să efectueze încă din această fază analize de prețuri de transfer mult mai detaliate. În acest context, devine stringenta finalizarea dosarelor de prețuri de transfer în timp util, în cadrul acestui proces putându-se identifica eventuale deviații de la principiul valorii de piață, care necesită ajustare. În cazul contribuabililor care nu își pregătesc în mod recurent dosarul prețurilor de transfer, recomandarea specialiștilor Țuca Zbârcea & Asociații Tax este să se efectueze o analiză a politicilor de prețuri de transfer cel puțin pe baza unui studiu de comparabilitate și, în mod similar, să se corecteze potențialele situații problematice.

Din ce în ce mai mulți contribuabili apelează la instanțele de judecată pentru soluționarea diverselor dispute fiscale

În cadrul TAX + LEGAL VIDEOCONFERENCE: DISPUTELE FISCALE – DIRECȚII ȘI EVOLUȚIE, ed. a III-a, **Christina Vladescu**, avocat asociat în cadrul Țuca Zbârcea & Asociații, a prezentat tema intitulată „Abordări de ordin practic privind procedura de restituire a sumelor achitate în baza unui act administrativ fiscal anulat”, în care au fost evidențiate cu precădere aspecte jurisprudențiale, de interes și actualitate privind:

- Căile procedurale prevăzute de lege pentru restituirea sumelor achitate în temeiul unui act administrativ fiscal anulat, ce pot fi urmate de către contribuabil;
- Dreptul de opțiune al contribuabilului privind alegerea căii procedurale în vederea restituirii sumelor achitate în temeiul unui act administrativ fiscal anulat;
- Reglementarea actuală privind momentul de la care contribuabilul este îndreptățit la dobânda aferentă creanțelor rezultate din anularea unui act administrativ fiscal și reflectarea acesteia în practică;
- Modificările legislative ale textului de lege privind dobânda aferentă creanțelor rezultate din anularea unui act administrativ fiscal, în privința termenului de la care contribuabilul este îndreptățit la dobânda.

Concret, cu privire la restituirea sumelor achitate în temeiul unui act administrativ fiscal anulat, în cadrul videoconferinței s-a discutat atât despre strategia în cadrul unor eventuale litigii având ca obiect anularea actului administrativ fiscal respectiv, cât și despre demersul procedural administrativ ce poate fi urmat în acest sens ulterior obținerii anularii în mod definitiv a actului administrativ fiscal.

Totodată, cu privire la căile procedurale prevăzute de lege pentru restituirea sumelor achitate în temeiul unui act administrativ fiscal anulat, precum și cu privire la dreptul de opțiune al contribuabilului în acest sens, a fost evidențiată și optica Înaltei Curți de Casație și Justiție, respectiv a Curții Constituționale cu privire la aceste aspecte, reliefată în mai multe decizii, ale caror considerente au înglobat inclusiv jurisprudența europeană în materie.

În privința anularii actelor administrativ fiscale și a restituirii sumelor platite în baza acestora, la nivelul Țuca Zbârcea & Asociații, exista o experiență integrată, atât a echipei de consultanți fiscali, cât și a litiganților, în astfel de spețe fiind acordată asistența de specialitate încă din faza prelitigioasă și până la soluționarea definitivă a litigiilor, precum și, după caz, în cadrul demersurilor administrative și judiciare ulterioare acestui moment.

De asemenea, **Ioana Gelepu**, avocat asociat al Țuca Zbârcea & Asociații a punctat o serie de aspecte legate de viziunea instanțelor asupra cererilor de suspendare a actelor administrativ fiscale.

Astfel, în ceea ce privește cerința cazului temeinic justificat, **Ioana Gelepu** a semnalat ca există două tendințe ce se conturează în practica instanțelor. Astfel, uneori e posibil să se refuze analiza argumentației specifice pe motiv că nelegalitatea actului administrativ fiscal va forma obiectul cenzurii în cadrul acțiunii în anulare. Astfel de soluții nu iau în calcul faptul că aparența de nelegalitate nu poate fi demonstrată prin argumente complet diferite de cele invocate în cadrul unui demers de fond. Ca atare, singura soluție pentru reclamant este să se raporteze, în cadrul cererii de suspendare, la elementele palpabile ce susțin nulitatea actului administrativ fiscal. În schimb, în alte cazuri, instanțele acceptă în mod corect ideea că această condiție implică verificarea, în mod sumar, a nelegalității actului administrativ fiscal. În aceste condiții, este util ca partea să opteze pentru o linie sintetică a argumentației legate de această cerință, linie care ar trebui să surprindă elemente ce nu impun o analiză în profunzime.

Și în ceea ce privește cerința prejudiciului grav și iminent există mai multe curente ale instanțelor. Uneori, astfel de cereri de suspendare se resping pe motiv că nu s-a demarat executarea silită (deși legea nu impune o atare cerință, și anume începerea procedurii execuționale). În plus, un contribuabil care ar decide să depună cererea doar la momentul inițierii unei astfel de proceduri se expune riscului că aceasta să se finalizeze înainte de fixarea termenului de judecată (date fiind celeritatea executării, pe de o parte, și încarcatura instanțelor, pe de alta parte). În alte cazuri, se reține că nu este îndeplinită condiția pe motiv că reclamantul nu a făcut dovada unui blocaj iminent al activității (deși nici acest criteriu nu rezultă din norma legală).

În concluzie, este indicat ca argumentarea prejudiciului să se realizeze prin raportare la repere cât mai concrete: nivelul creanței ce ar putea fi executată silit, raportul încasării/datoriei curente pentru perioada relevantă, situația pierderilor suferite în anul precedent - dacă este cazul -, clauzele din diverse contracte care fac trimitere la ipoteza executării și consecințele atrase.

TAX + LEGAL VIDEOCONFERENCE: DISPUTELE FISCALE – DIRECȚII ȘI EVOLUȚIE, ed. a III-a a fost organizată de societatea de avocați Țuca Zbârcea & Asociații, divizia de fiscalitate Țuca Zbârcea & Asociații Tax, cu sprijinul Wolters Kluwer .