

Ghidul contribuabililor pentru anul 2023 | Pregătirea pentru o inspecție fiscală constă în identificarea și monitorizarea riscurilor din timp



În contextul nevoii urgente de a crește veniturile bugetare pentru a contrabalansa cheltuielile excepționale generate de situația economică actuală, precum și pentru a identifica potențialele situații de mutare a profiturilor dintr-o jurisdicție în alta, la nivel global, administrațiile fiscale au demarat un număr semnificativ de controale fiscale. Astfel, în ultimii ani, controalele derulate în România, care au avut în vedere impozitele directe și, în special, prețurile de transfer, au devenit din ce în ce mai numeroase, iar anul 2022 a adus atât o intensificare în acest sens, cât și un interval de timp mai scurt pentru desfășurarea acestora.

În cursul acestui an, Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF) a publicat un comunicat în care a anunțat ca sunt în derulare 555 de acțiuni de inspecție fiscală și control inopinat la marii contribuabili, dintre acestea, 128 desfășurându-se la contribuabilii care înregistrează pierderi recurente. Mai mult, conform unei alte comunicări ANAF din luna iunie, inspectorii antifraudă au estimat implicații fiscale în valoare de aproximativ 77 milioane de lei (reprezentând TVA, impozite, contribuții sociale și de sanatate, precum și alte impozite), estimate în cadrul a 292 procese-verbale de control.

Analiza de risc realizată de ANAF sta la baza selecției pentru începerea unei inspecții fiscale

În cazul unei companii, decizia de a începe o inspecție fiscală are la baza o analiză de risc, care pornește de la informațiile puse la dispoziția ANAF (situații financiare, declarații, etc), de către societatea respectivă. Practic, analiza de risc poate fi definită ca o evaluare efectuată de către administrația fiscală, care nu poate fi contestată de către contribuabil, cu scopul de a identifica situații de neconformare fiscală.

„De exemplu, companiile care fac parte dintr-un grup multinațional, a caror marja de profitabilitate se află în afara intervalului obținut pentru societăți independente care activează în aceeași industrie, sunt susceptibile a face obiectul unei inspecții fiscale pe partea de prețuri de transfer. Mai mult, în această situație, se regăsesc și societățile care înregistrează pierderi operaționale în perioade consecutive.”, a menționat **Alina Ghița**, Tax Manager, Mazars România.

Conform raportului de activitate al Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, a fost creat un sistem specific de management al riscului, care prin încadrarea contribuabililor în clase de risc fiscal, ar trebui să ajute la eficientizarea inspecțiilor fiscale. Astfel, avem următoarele categorii:

- Risc fiscal ridicat – societățile vor face obiectul unei inspecții fiscale;
- Risc fiscal mediu – societățile vor face obiectul unor controale inopinate;
- Risc fiscal mic – societățile vor face obiectul notificărilor și analizelor documentare.

Mai mult, având în vedere cel mai recent ordin publicat de către ANAF, au fost aprobate subcriteriile de risc, dezvoltate din cele patru criterii generale stabilite în Codul de procedura fiscală, respectiv:

- criteriul cu privire la înregistrarea fiscală: de exemplu, subcriteriile privind neînregistrarea în scopuri de TVA sau ca platitor de impozit pe profit /impozit specific/ impozit pe veniturile microîntreprinderilor/ accize/ impozit pe venit și contribuții sociale;
- criteriul cu privire la depunerea declarațiilor fiscale: subcriteriile privind nedepunerea, depunerea eronată sau depunerea cu întârziere a declarațiilor fiscale sau subcriteriul privind riscurile asociate asociaților/acționarilor/administratorilor sau altor persoane, din perspectiva depunerii declarațiilor fiscale;
- criteriul cu privire la nivelul de declarare: de exemplu, subcriteriile privind declararea incorectă a cotei și cuantumului impozitelor, privind neconcordanța sau incoerența datelor din declarațiile fiscale față de datele din alte formulare prevăzute de lege, privind reducerea profitabilității;
- criteriul cu privire la realizarea obligațiilor de plată către bugetul general consolidat și către alți creditori: de exemplu, subcriteriile privind plata cu întârziere sau neachitarea obligațiilor fiscale, subcriteriul privind insolabilitatea.

Implementarea analizei de risc a determinat o creștere semnificativă a obligațiilor fiscale suplimentare, atrase ca urmare a verificărilor efectuate, iar conform raportului de activitate, în anul 2021, ponderea rapoartelor de inspecție fiscală încheiate la contribuabilii cu risc fiscal ridicat a fost de 33% în totalul rapoartelor încheiate, în timp ce ponderea obligațiilor suplimentare atrase ca urmare a acestor verificări a fost de 61%.

Riscurile fiscale identificate în cadrul analizei se pot valida și prin intermediul controlului inopinat, care se desfășoară fără înștiințarea prealabilă a contribuabilului. Controlul inopinat poate consta în verificarea unor documente, a anumitor operațiuni (care fac obiectul unui control încrucișat) sau în evaluarea unui risc fiscal specific.

„Având în vedere aspectele prezentate mai sus, precum și verificarea categoriei de risc de către fiecare contribuabil, este important ca societățile să pregătească documentele, să identifice și să monitorizeze riscurile care pot apărea, pentru evitarea unei ajustări ca urmare a unei inspecții fiscale ce ar viza prețurile de transfer.”, a menționat **Gabriela Roman**, Tax Assistant Manager, Mazars România.

În cazul marilor contribuabili, dosarul prețurilor de transfer trebuie pus la dispoziția organului fiscal în maximum 10 zile calendaristice de la data solicitării

Contribuabilii care desfășoară tranzacții cu societăți afiliate cu o valoare totală anuală mai mare sau egală cu oricare din pragurile de semnificație detaliate în continuare, au obligația întocmirii și prezentării dosarului prețurilor de transfer la solicitarea inspectorilor fiscali.

Categorie contribuabil

Marilor contribuabili au obligația întocmirii anuale a dosarului prețurilor de transfer. Dosarul se prezintă la solicitarea organului de inspecție fiscală, iar acesta poate fi solicitat și în afara unei

Termenul pentru punerea la dispoziție a dosarului de transfer

În cazul unei inspecții fiscale pe partea de prețuri de transfer, termenul pentru punerea la dispoziție a raportului este cel maximum 10 zile calendaristice de la data solicitării, dar

acțiuni de inspecție fiscală.

Pragurile de materialitate anuale pentru analiza tranzacțiilor intra-grup sunt:

- 350.000 de euro fara TVA, în cazul tranzacțiilor privind achiziții sau vânzări de bunuri corporale sau necorporale;
- 250.000 de euro fara TVA, în cazul tranzacțiilor privind prestarile de servicii permise sau prestate;
- 200.000 de euro fara TVA, în cazul dobânzilor încasate sau platite pentru serviciile financiare.

Contribuabilii din categoria marilor contribuabili, precum și contribuabilii/platitorii din categoriile contribuabililor mici și mijlocii care au obligația întocmirii și prezentării dosarului prețurilor de transfer numai la solicitarea organului fiscal, în cadrul unei acțiuni de inspecție fiscală.

Pragurile de materialitate anuale pentru analiza tranzacțiilor intra-grup sunt:

- 100.000 de euro, în cazul tranzacțiilor privind achiziții sau vânzări de bunuri corporale sau necorporale;
- 50.000 de euro, în cazul tranzacțiilor privind prestarile de servicii permise sau prestate;
- 50.000 de euro, în cazul dobânzilor încasate sau platite pentru serviciile financiare.

Dosarul prețurilor de transfer trebuie pregătit de orice contribuabil, indiferent dacă urmează o inspecție fiscală sau nu

În primul rând, pregătirea anuală a raportului de prețuri de transfer reprezintă un avantaj pentru orice categorie de contribuabil, în sensul în care se pot identifica riscurile înainte de începerea unei inspecții și se pot constata eventuale deficiențe pe baza cărora se pot realiza corecții prin care să se diminueze impactul negativ în cazul unei inspecții fiscale.

Un alt aspect important poate fi revizuirea și fundamentarea politicii de prețuri de transfer la nivel local, precum și prezentarea unei imagini clare pentru grup asupra obligațiilor de documentare în România, respectiv asupra nivelului de risc.

„De asemenea, reiterăm faptul că termenul acordat de autorități pentru pregătirea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer poate fi insuficient din perspectiva numărului și complexității tranzacțiilor intragrup ce trebuie analizate, mai ales în contextul presiunii de timp și a altor solicitări ale autorităților fiscale în contextul inspecției fiscale. Astfel, indiferent dacă urmează o inspecție fiscală sau nu, vă recomandăm să aveți dosarul prețurilor de transfer pregătit.”, a menționat **Liviu Gheorghiu**, Tax Director, Mazars România.

În urma contestațiilor depuse de către contribuabili, între 45% - 60% din valoarea sumelor incluse în deciziile de impunere sunt respinse sau desființate ulterior

devreme de 10 zile de la expirarea termenului pentru în acestuia (i.e. termenul legal stabilit pentru depunerea de anuale privind impozitul pe profit, pentru fiecare an fiscal).

(!) Societațile care fac parte din categoria marilor contribuabili trebuie să întocmească anual dosarul prețurilor de transfer de la primirea unei solicitări oficiale în acest sens, deoarece vederea numărului și complexității tranzacțiilor derulate de contribuabilii din această categorie de contribuabili cu societățile lor afiliate, termenul de punere la dispoziție a raportului de 10 zile nu este suficient pentru pregătirea acestuia, în cazul unei inspecții fiscale în zona de transfer.

În cazul unei inspecții fiscale, termenul de punere la dispoziție a raportului va fi stabilit de către autoritățile fiscale prin intermediul unei solicitări de prețuri de transfer. Astfel, termenul va fi cuprins între 30 și 60 zile calendaristice, cu posibilitatea de a solicita o singură dată, la solicitarea scrisă a contribuabilului, o perioadă de cel mult 30 de zile calendaristice.

(!) Cu toate acestea, este recomandat ca societățile care fac parte din această categorie să pregătească anual raportul de prețuri de transfer pentru a documenta dacă tranzacțiile desfășurate de societățile afiliate respectă principiul valorii de piață și să poată lua în considerare corecții, dacă este cazul.

Contribuabilii trebuie sa aiba în vedere contestarea deciziilor de impunere emise de ANAF în urma controalelor fiscale, atunci când aceștia nu sunt de acord cu concluziile incluse în rapoartele de inspecție fiscală, mai ales din perspectiva numărului semnificativ de situații în care rezultatul contestației a fost pozitiv pentru contribuabil.

Din analiza statisticilor publicate de ANAF, în anul 2021, au fost efectuate un număr de 604 acțiuni de inspecție fiscală, fiind stabilite sume suplimentare în cuantum de 1.000.250.544 de lei. Ca urmare a finalizării a unui număr de 263 rapoarte de inspecție fiscală, au fost emise 166 decizii de impunere, din care 43 au fost contestate. Pe baza datelor publicate de ANAF se poate concluziona ca un procent semnificativ (între 45% - 60%) din valoarea sumelor incluse în deciziile de impunere în urma inspecțiilor fiscale sunt respinse sau desființate ulterior, ca urmare a contestațiilor depuse de către contribuabili.

În România, procedura amiabila nu a fost aplicată într-un număr semnificativ de cazuri până în prezent, însă poate fi o alternativă eficientă în comparație cu acțiunile în instanță

Având în vedere operațiunile transfrontaliere ale grupurilor multinaționale, precum și faptul că în ultimii ani acestea au gestionat chiar și inspecții fiscale concomitente în mai multe jurisdicții, ajustările prețurilor de transfer la nivelul entității din România sau/și la nivelul partenerilor contractuali ai acesteia din alte jurisdicții pot conduce la situații de dubla impozitare, o posibilitate de soluționare a acestora fiind procedura amiabilă. În România, aceasta procedură nu a fost aplicată într-un număr semnificativ de cazuri până în prezent, însă poate fi o alternativă eficientă în comparație cu acțiunile în instanță.

Efectele războiului din Ucraina și creșterea ratei inflației și a prețurilor la energie sunt doar câteva dintre provocările anului viitor, din perspectiva prețurilor de transfer

Deși pentru anumite sectoare de activitate sau contribuabili în mod specific încă se resimt efectele pandemiei COVID-19, anul fiscal 2022 vine cu subiecte adiționale de considerat din perspectiva fiscală. Aceste condiții economice au generat o serie de discuții sau chiar dispute din perspectiva analizei de prețuri de transfer pentru anii 2020 și 2021, fie în cadrul grupurilor multinaționale sau între acestea și autorități fiscale din diferite jurisdicții,

Astfel, efectele războiului din Ucraina, creșterea ratei inflației, creșterea prețurilor la energie coroborată cu plafonări sau scutiri pentru clienții finali, creșterea ratelor dobânzilor, perspectiva scaderii generalizate a consumului și creșterii ratei șomajului sunt elemente care se adaugă problemelor cu care grupurile multinaționale deja se confruntau începând cu anul 2020, respectiv întârzieri sau întreruperi în lanțul de aprovizionare, creșterea costurilor cu serviciile logistice, creșterea costurilor fixe, etc.

Prin urmare, o atenție sporită trebuie acordată analizei prețurilor de transfer practicate în anul 2022 în cadrul grupurilor multinaționale, din perspectiva stabilirii profilului funcțional al părților la tranzacție, alocării cheltuielilor excepționale și a pierderilor, politicii de finanțare, documentării restructurarilor de afaceri transfrontaliere sau transferului de personal sau imposibilității alocării de personal în anumite locații.