

Aplicabilitatea Prețurilor de Transfer în Republica Moldova

Vladimir Melnic, Auditor certificat, Tax Partner TAXACO
Daniela Lazarev, Tax Consultant TAXACO



Aspecte ce vor fi discutate:

Planul BEPS

Ce sunt prețurile de transfer?

Obiect al legislației prețurilor de transfer

Relațiile de afiliere în cadrul principiului lungimii de braț

Cadrul legislativ național și internațional

Pragurile de materialitate ale tranzacțiilor

Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

Acordul de preț în avans

Sanțiuni- Ajustarea prețurilor de transfer

BEPS – Base Erosion and Profit Shifting (Erodarea bazei impozabile și transferul profiturilor)

BEPS

Ce este BEPS?

Un plan de 15 acțiuni dezvoltat în 2013 de OCDE în colaborare cu G20 (Grupul celor 20 de miniștri ai finanțelor și ai guvernatorilor băncilor centrale). Astfel, peste 135 de țări și jurisdicții au fost implicate în dezvoltarea acestui pachet de măsuri.

Care a fost motivul implementării?

Reducerea fenomenului de mutare a profiturilor de către întreprinderi multinaționale în jurisdicții cu un nivel de impozitare scăzut, sau în jurisdicții în care nu se aplică anumite impozite, prin utilizarea de strategii fiscale bazate pe diferențele dintre sistemele fiscale naționale.

Care sunt efectele implementării BEPS?

- combaterea evaziunii fiscale;
- îmbunătățirea coerenței normelor fiscale internaționale;
- asigurarea unui mediu fiscal mai transparent.

Cele 15 acțiuni ce formează planul BEPS

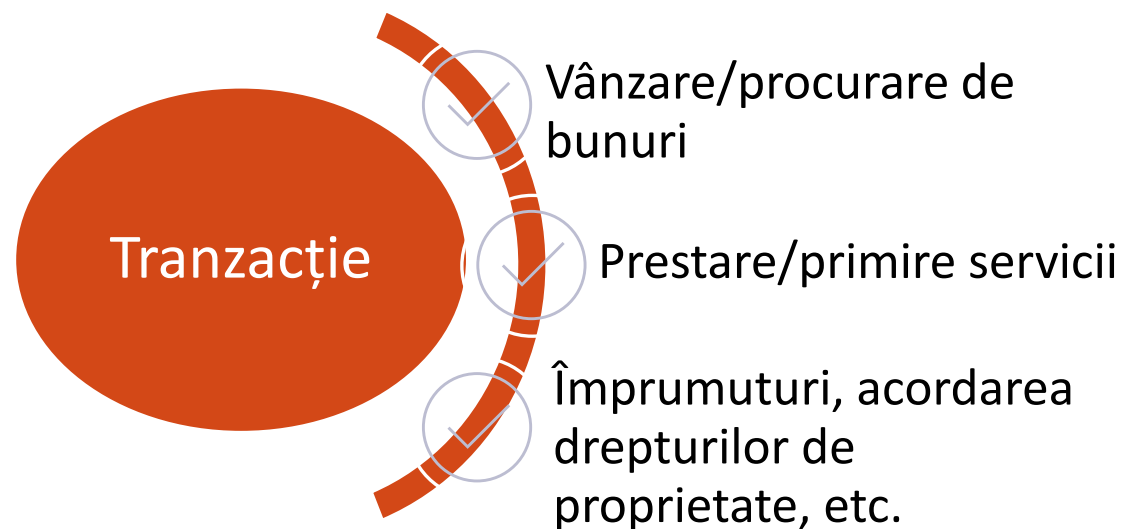
Acțiunea 1 Abordarea noilor provocări fiscale impuse de economia digitală	Acțiunea 2 Neutralizarea efectelor aranjamentelor hibride	Acțiunea 3 Consolidarea regulilor privind companiile străine controlate	Acțiunea 4 Limitarea erodării bazei impozabile prin dobânzi și alte cheltuieli financiare	Acțiunea 5 Practici fiscale dăunătoare
Acțiunea 6 Prevenirea aplicării abuzive a CEDI	Acțiunea 7 Prevenirea evitării artificiale a prezenței unui sediu permanent	Acțiunea 8 Stabilirea prețurilor de transfer – active necorporale	Acțiunea 9 Stabilirea prețurilor de transfer – riscuri și capitaluri	Acțiunea 10 Stabilirea prețurilor de transfer – tranzacții cu riscuri ridicate
Acțiunea 11 Mecanisme de colectare și analiză a informațiilor	Acțiunea 12 Dezvăluirea aranjamentelor agresive de practică fiscală	Acțiunea 13 Documentația privind prețurile de transfer și Raportarea CbC	Acțiunea 14 Procedura amiabilă (MAP)	Acțiunea 15 Dezvoltarea unui mecanism multilateral

Prețurile de transfer

Ce sunt prețurile de transfer?

Prețul la care se derulează tranzacțiile între persoane afiliate.

În legislația fiscală internațională prețurile de transfer sunt guvernate de principiul lungimii de braț.



Noțiunea „tranzacție locală” în cadrul TP

Aplicabil din
01/01/2024



în care unul sau ambii contribuabili sunt rezidenți ai zonelor economice libere/parcurilor pentru tehnologia informației



care aplică cote diferite și/sau au baza impozabilă diferită a impozitului pe venit din activitate de întreprinzător

Tranzacție locală

Obiect al legislației prețurilor de transfer în RM

Tranzacții controlate realizate
cu:

un nerezident situat în afara
teritoriului Republicii Moldova.
(tranzacție transfrontalieră)

rezidenți ai zonelor economice
libere/parcurilor pentru
tehnologia informației.
(tranzacție locală)

care aplică cote diferite și/sau
au baza impozabilă diferită a
impozitului pe venit din
activitatea de întreprinzător.
(tranzacție locală)

Relațiile de afiliere în cadrul principiului lungimii de braț



- 1 Soț/soție
- 2 Rude până la gradul al II-lea inclusiv

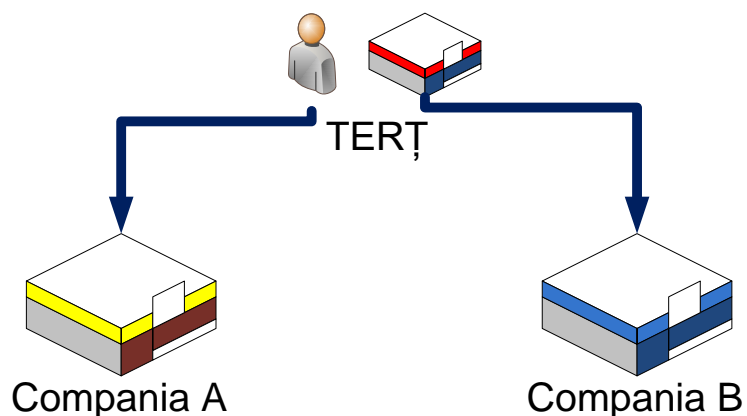


- 1 Minim 25% participațiuni cu drept de vot
- 2 Deținere directă sau indirectă a participațiunilor
- 3 Controlează în mod efectiv



- 1 Minim 25% participațiuni cu drept de vot
- 2 Deținere directă sau indirectă a participațiunilor
- 3 Controlează în mod efectiv

Relațiile de afiliere în cadrul principiului lungimii de braț



- 1 Minim 25% participațiuni cu drept de vot
- 2 Deținere directă sau indirectă a participațiilor
- 3 Controlează în mod efectiv

Control în mod efectiv

numirea ori revocarea majorității membrilor organului de supraveghere (consiliului) al persoanei juridice, organului executiv sau majorității membrilor organului executiv și/sau cenzorului ori majorității membrilor comisiei de cenzori

exercitarea controlului în temeiul unui contract încheiat cu persoana juridică, al unei clauze din actul de constituire ori din statutul persoanei juridice sau în temeiul unui acord încheiat cu alte persoane cu participațiuni cu drept de vot al persoanei juridice.

Cadrul legislativ cu privire la prețurile de transfer

Legislația internațională

Ghid OCDE

Tratatele
internaționale de
evitare a dublei
impuneri

Legislația națională

Codul fiscal
nr.1163/1997

Ordinul MF nr.9/2024

Pragurile de materialitate ale tranzacțiilor

20.000.000 - 49.999.999 lei, fără TVA
(1.033.197 - 2.582.991 EUR)



Informația privind prețurile de transfer – 25 martie



Dosarul prețurilor de transfer - în termen de 60 de zile, de la solicitarea SFS

≥50.000.000 lei, fără TVA
(2.582.992 EUR)



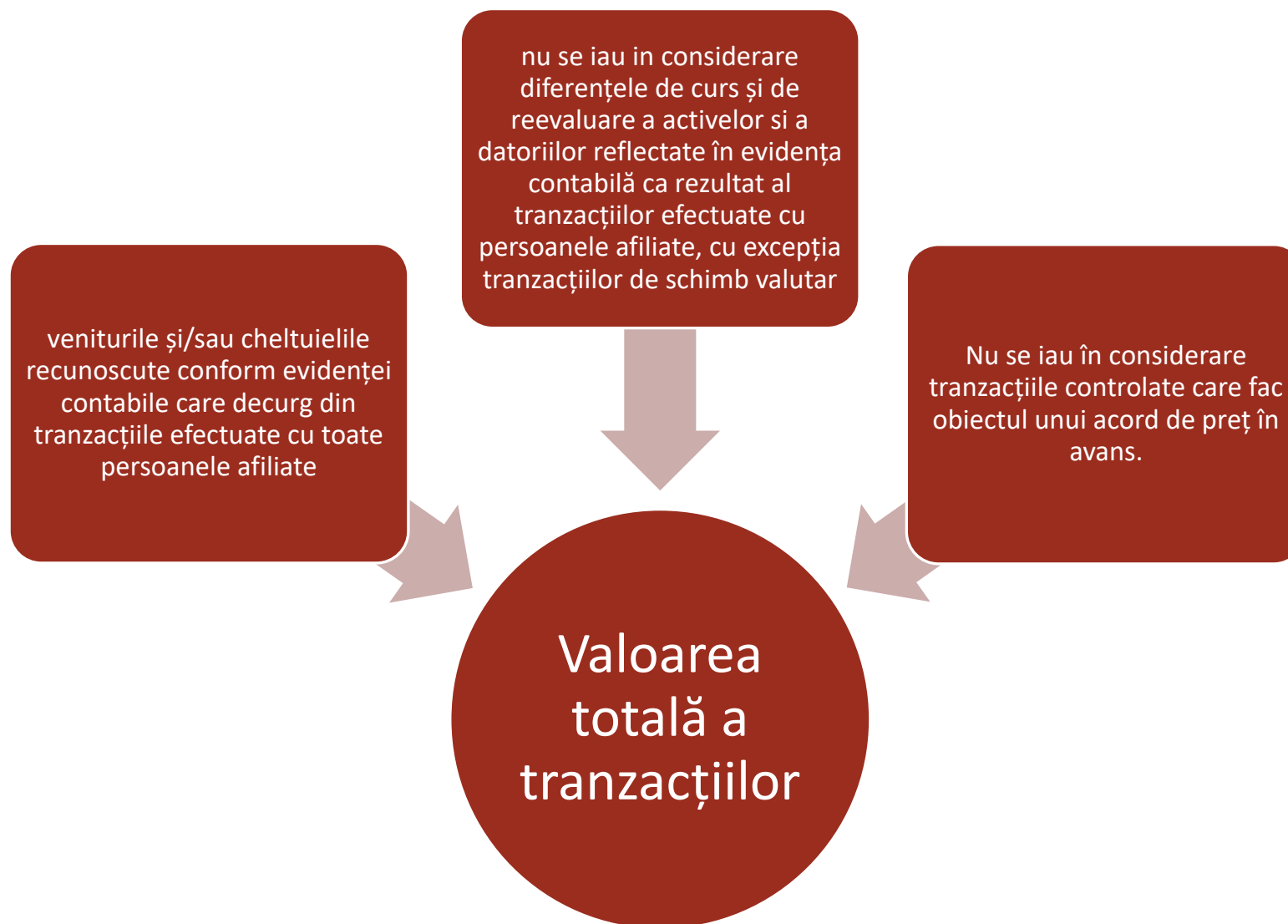
Informația privind prețurile de transfer – 25 martie



Dosarul prețurilor de transfer – 30 iunie



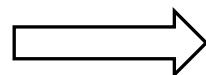
Pragurile de materialitate ale tranzacțiilor



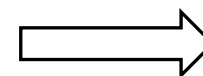
Pragurile de materialitate ale tranzacțiilor



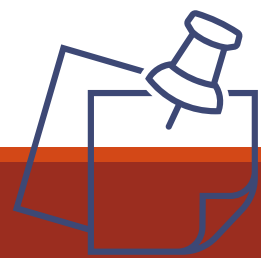
tranzacțiile cu persoane
afiliate pe parcursul unei
perioade fiscale



ce **nu depășesc** 1 000 000 de lei,
calculată prin însumarea valorii
tranzacțiilor efectuate cu toate
persoanele afiliate, fără TVA

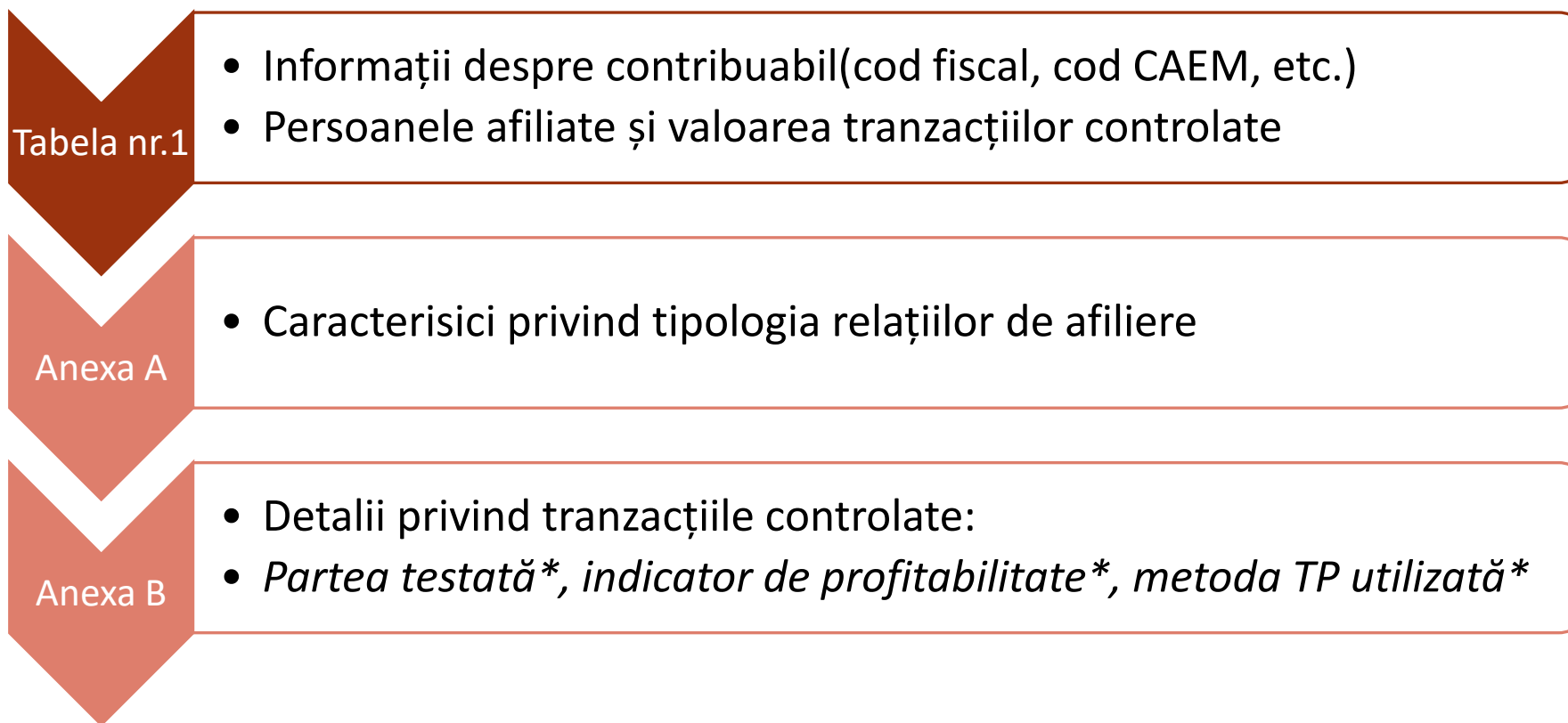


***nu sunt supuse verificării
principiului lungimii brațului.***
(pct.30 OMF 9/2024)



Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

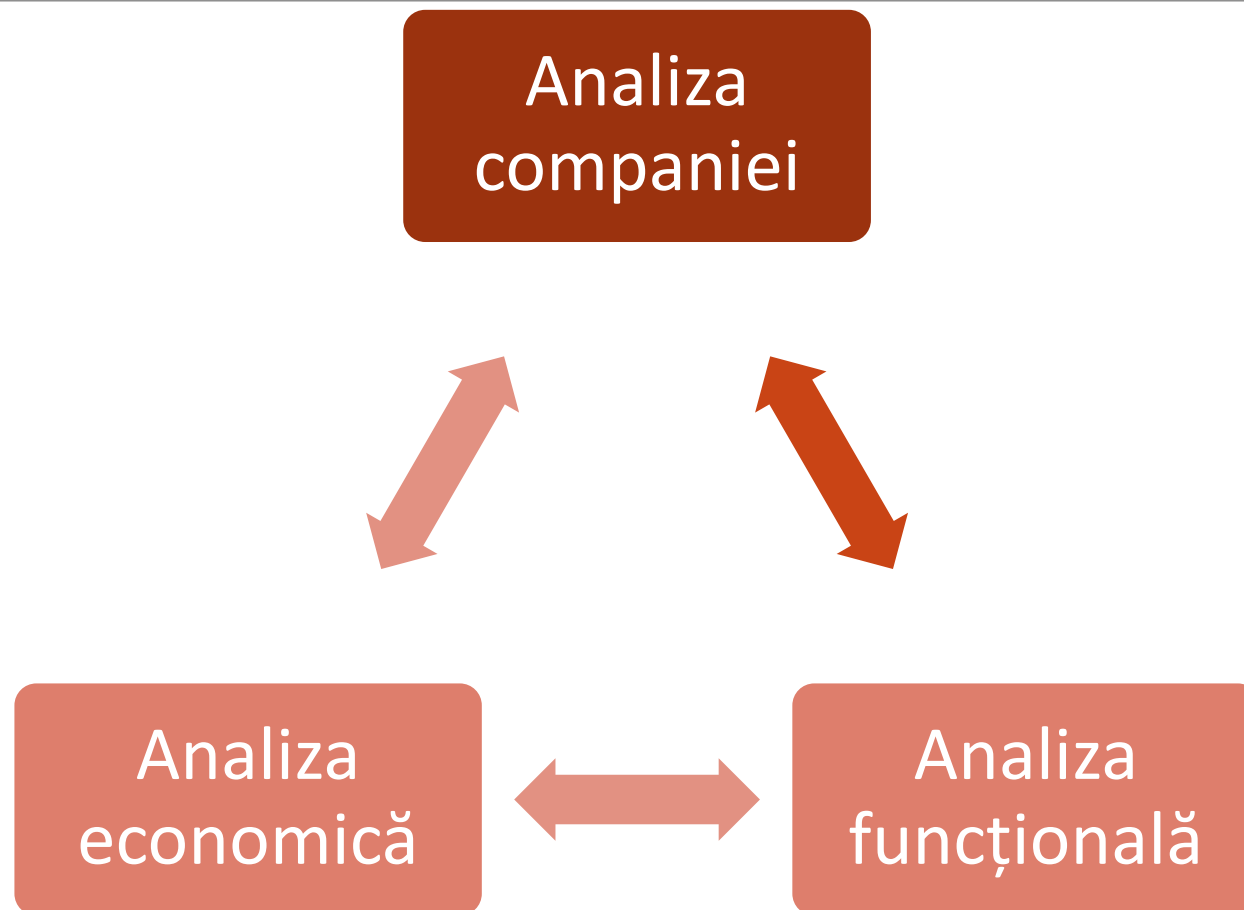
Informația privind prețurile de transfer – termen de prezentare 25 martie



*se obțin din analiza economică, parte componentă a Dosarului prețurilor de transfer

Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

Dosarul prețurilor de transfer



Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

Dosarul prețurilor de transfer – Analiza funcțională

Funcțiile
îndeplinite

Riscurile
asumate

Activele
utilizate

Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

Dosarul prețurilor de transfer – Analiza funcțională

Înțelegerea fluxului tranzacțiilor desfășurate de societate, inclusiv înțelegerea activității principale (cine/ce face?)

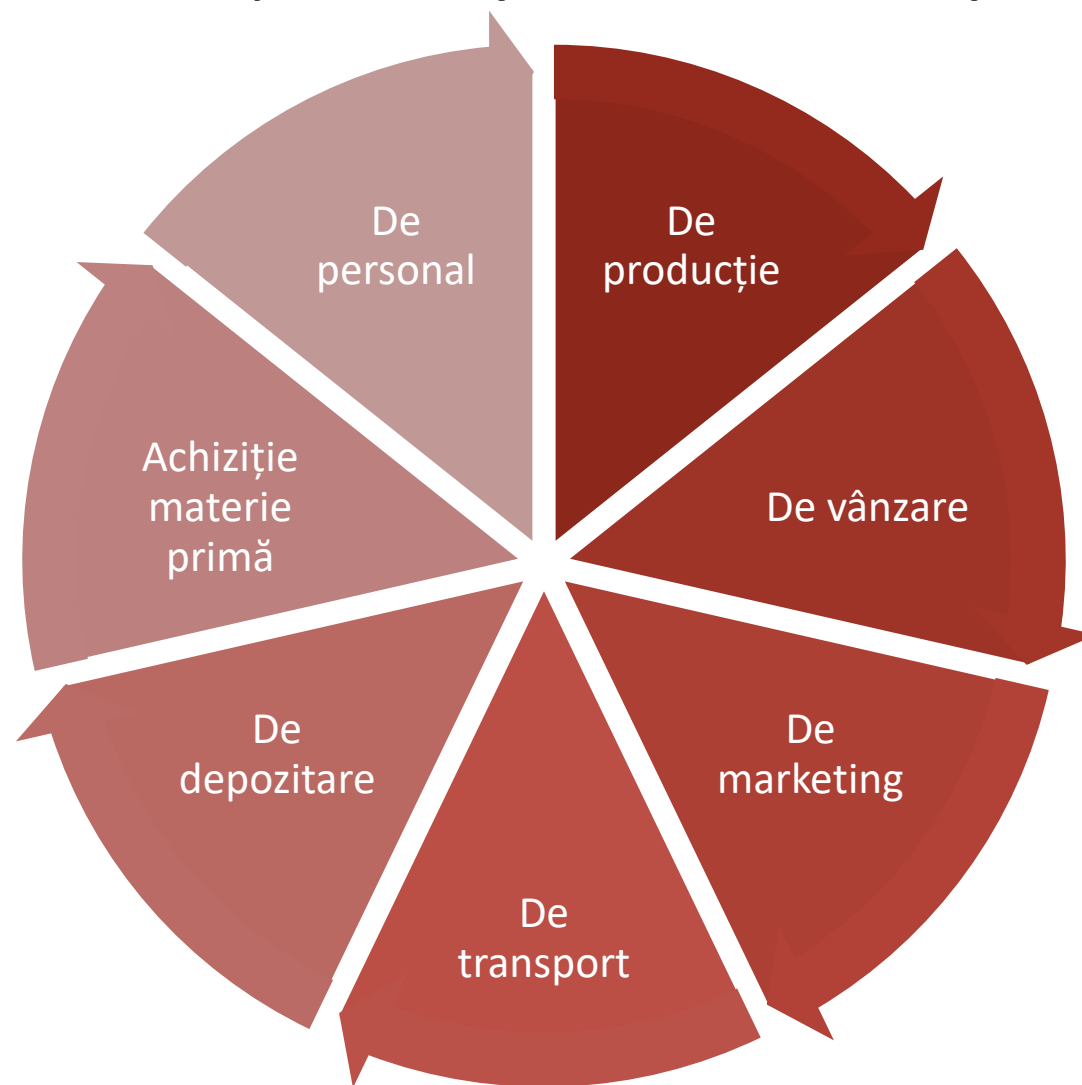
Descrierea condițiilor și termenilor contractuali (dacă există), precum și a celor regăsite în alte forme de comunicare între părți, altele decât un contract. (pct.10 Ordin TP)

Pregătirea profilului funcțional și identificarea părții testate.

Selectarea metodei TP și a indicatorului de profitabilitate.

Profilul funcțional indică rolul pe care fiecare societate îl îndeplinește într-o anumită tranzacție și trasează o caracterizare pentru entitate (funcții/riscuri/active utilizate)

Funcții îndeplinite- exemple



Riscuri asumate - exemple

Riscul de piață: Acest risc poate fi împărțit în două componente: riscul de volum, care se referă la fluctuațiile cererii, și riscul de preț, care se referă la fluctuațiile prețului.

Riscul de neîncasare: Atunci când o societate furnizează servicii/vinde produse unui client înainte de efectuarea plății, societatea respectivă este supusă riscului ca acel client să nu efectueze plata corespunzătoare.

Riscul de inventar

Riscul calității produselor

Riscul de personal

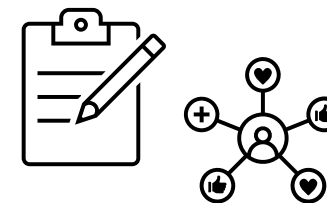
Riscul de curs de schimb valutar

Natura și tipurile de active utilizate- exemple



ACTIVE CORPORALE

- Clădiri;
- Unități de producție;
 - Depozite;
- Echipamente / utilaje;
 - Mașini;
- Resurse umane;
- Active financiare.



ACTIVE NECORPORALE

- Mărci;
- Logo;
- Rețete;
- Liste clienți;
- Know-how;
- Patente;
- Secrete de business.

Profiluluri funcționale

Producție

Producător în regim
lohn;
Producător contractat;
Producător complex (cu
funcții și riscuri
depline).

Distribuție

Agent de vânzări;
Distribuitor cu caracter
limitat;
Distribuitor complex.

Prestare de servicii

Prestator de servicii cu
funcții și riscuri limitate;
Prestator de servicii
contractat;
Prestator de servicii cu
funcții și riscuri depline.

Analiza tranzacțiilor-Factori de comparabilitate



Termenii contractuali ai tranzacției



Caracteristicile bunurilor / serviciilor



*Profilul funcțional (funcțiile îndeplinite,
riscurile suportate și activele utilizate)*



*Circumstanțele economice ale societăților
și ale pieței în care operează*



Strategiile de afaceri



Criteriul geografic



I. Termenii contractuali ai tranzacției

- Conform Ghidului OCDE, contractul poate reflecta împărțirea responsabilităților, a riscurilor a drepturilor și a condițiilor de stabilire a prețurilor.
- În cazul tranzacțiilor între societăți independente:
 - i. clauzele vor reflecta interesul ambelor părți,
 - ii. fiecare dintre părți se consideră reciproc răspunzătoare de termenii contractului și
 - iii. clauzele sunt modifică numai dacă este în interesul ambelor părți.
- În cadrul tranzacțiilor intra-grup ar trebui să se aibă grijă ca forma scrisă a contractului, odată disponibilă, să urmărească comportamentul real al părților.

OCDE: D.1.1. The contractual terms of the transaction
1.42. - 1.50.

OCDE: D.1.2. Functional analysis
1.51-1.55-detalii cu privire la profilul funcțional
1.56-1.126-detalii cu privire la analiza riscurilor

II. Profilul funcțional

- Conform Ghidului OCDE în cazul unor tranzacții între două societăți independente, remunerația va reflecta, de obicei, funcțiile pe care fiecare societate le îndeplinește, ținând seama de activele utilizate și de riscurile asumate în cadrul acestor tranzacții.



OCDE:D.1.3.Characteristics of property or services: 1.127. - 1.129.

III. Caracteristicile bunurilor / serviciilor

- Diferențele dintre caracteristicile serviciilor prestate trebuie să fie luate în considerare în orice analiză de comparabilitate a tranzacțiilor controlate și necontrolate, deoarece acestea pot conduce la diferențe de preț și de valoare. Printre caracteristicile considerate importante în cazul serviciilor se numără natura, calitatea și extinderea serviciilor furnizate.
- Ar trebui să se acorde atenție mai ales în cadrul metodei de comparare a prețurilor (CUP), întrucât o diferență semnificativă în ceea ce privește caracteristicile serviciilor analizate poate avea un efect asupra prețului și ar impune o ajustare corespunzătoare, în timp ce, în cadrul metodei cost-plus, este mai puțin probabil ca diferențele să aibă un efect semnificativ asupra marjei de profit brute sau asupra marjei de profit la costuri.

OCDE:D.1.4.Economic circumstances -1.130.-1.133.

IV. Circumstanțele economice ale societăților și ale pieței în care operează

- Circumstanțele economice care pot fi relevante pentru determinarea comparabilității pieței
- Pentru analiza economică, ar trebui mai întâi să se încerce identificarea de comparabile relevante de pe piața specifică din Moldova.

OCDE:D.1.5. Business Strategies 1.134. - 1.138.

V. Strategiile de afaceri

- Comparabilitatea cu societățile independente ar trebui să ia în considerare strategiile comerciale specifice urmate de părțile implicate în tranzacție, dacă este cazul.

Localizarea geografică a piețelor în cadrul BMK



La realizarea analizei de comparabilitate, criteriul geografic a pieței unde părțile afiliate își derulează tranzacțiile/activitatea este prioritar.

(pct. 13 OMF 9/2024)

În cazul care este selectat un alt criteriul geografic a pieței unde părțile afiliate nu își derulează tranzacțiile/activitatea, contribuabilul urmează să probeze această selectare.

(pct. 14 OMF 9/2024)

Concluzie

Rezultatele profilului funcțional determină alegerea metodei de prețuri de transfer și a părții testate

În practică, modelele de afaceri ale grupurilor sunt fluide și nu se vor încadra cu exactitate într-o tipologie fixă de profil funcțional

Sintetizează valoarea economică adusă de către entitățile afiliate parte la tranzacție

Principial, un grad de risc mai mare ar trebui să se traducă într-un nivel de profit corespunzător (mai ridicat)

Reprezintă punctul de plecare al analizei de prețuri de transfer

Raportarea tranzacțiilor supuse principiului lungimii de braț

Dosarul prețurilor de transfer – Analiza economică

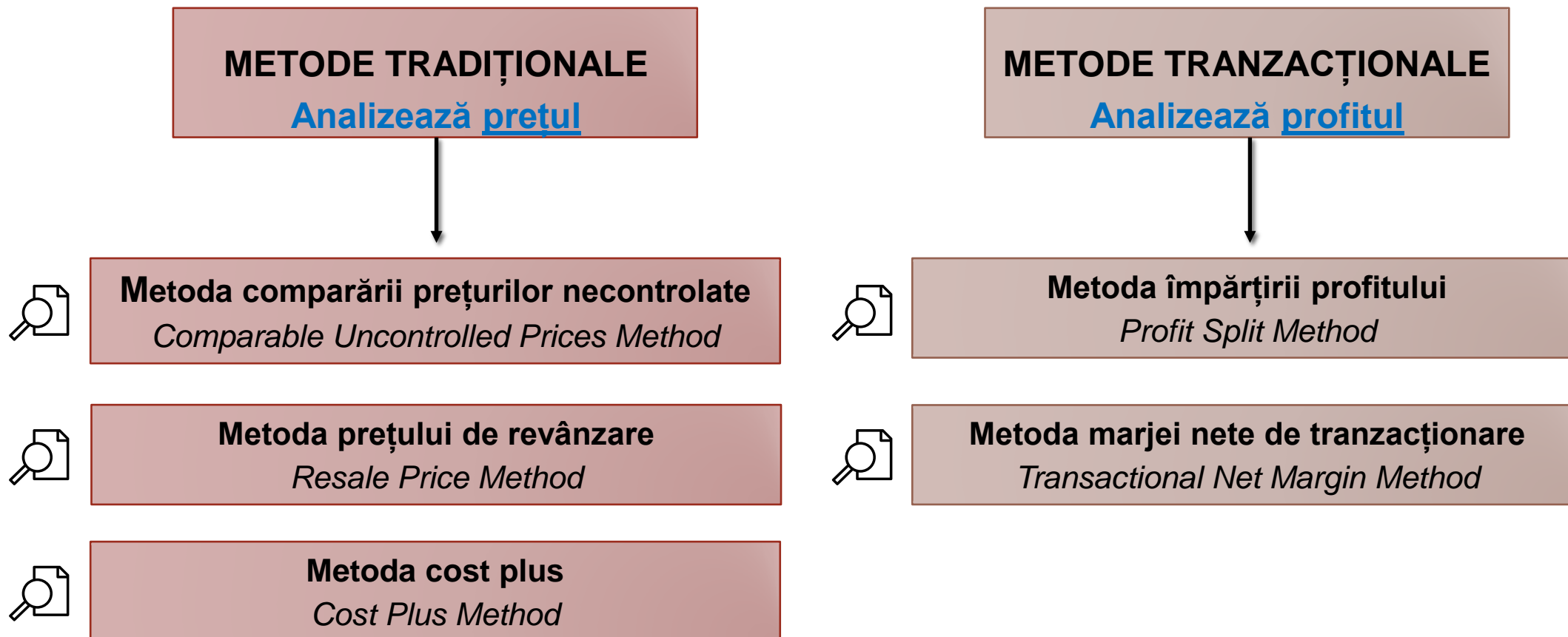
Metoda TP

Indicarea părții
testate

Studiul BMK

Calculul intervalului de
prețuri comparabile

Metodele de determinare a prețurilor de transfer



* precum și orice altă metodă recunoscută în Liniile directoare privind prețurile de transfer emise de OECD



Metoda Comparării Prețurilor Necontrolate (CUP)



aplicarea metodei constă în compararea prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile.



compararea internă a prețurilor

compararea externă a prețurilor

Metoda prețului de revânzare

- prețul pieței este determinat pe baza prețului de revânzare al produselor și serviciilor către entități independente, diminuat cu cheltuielile de distribuție, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

Metoda cost plus

- se bazează pe majorarea costurilor principale cu o marjă de profit corespunzătoare domeniului de activitate al contribuabilului;

Metoda împărțirii profitului

- presupune estimarea profitului obținut de persoanele afiliate în urma uneia sau a mai multor tranzacții și împărțirea acestor profituri între persoanele afiliate, proporțional cu profitul care ar fi fost obținut de către persoane independente;

Metoda Marjei Nete (TNMM)



TNMM analizează marjele nete de profitabilitate.



Cel mai des folosită metodă în practică în primul rând datorită disponibilității datelor financiare necesare pentru a calcula diferiți indicatori financiari pentru testarea profitabilității persoanelor afiliate.



În vederea aplicării TNMM este necesară selectarea unui indicator de profitabilitate.

Indicator de profitabilitate TNMM

-distribuitor-

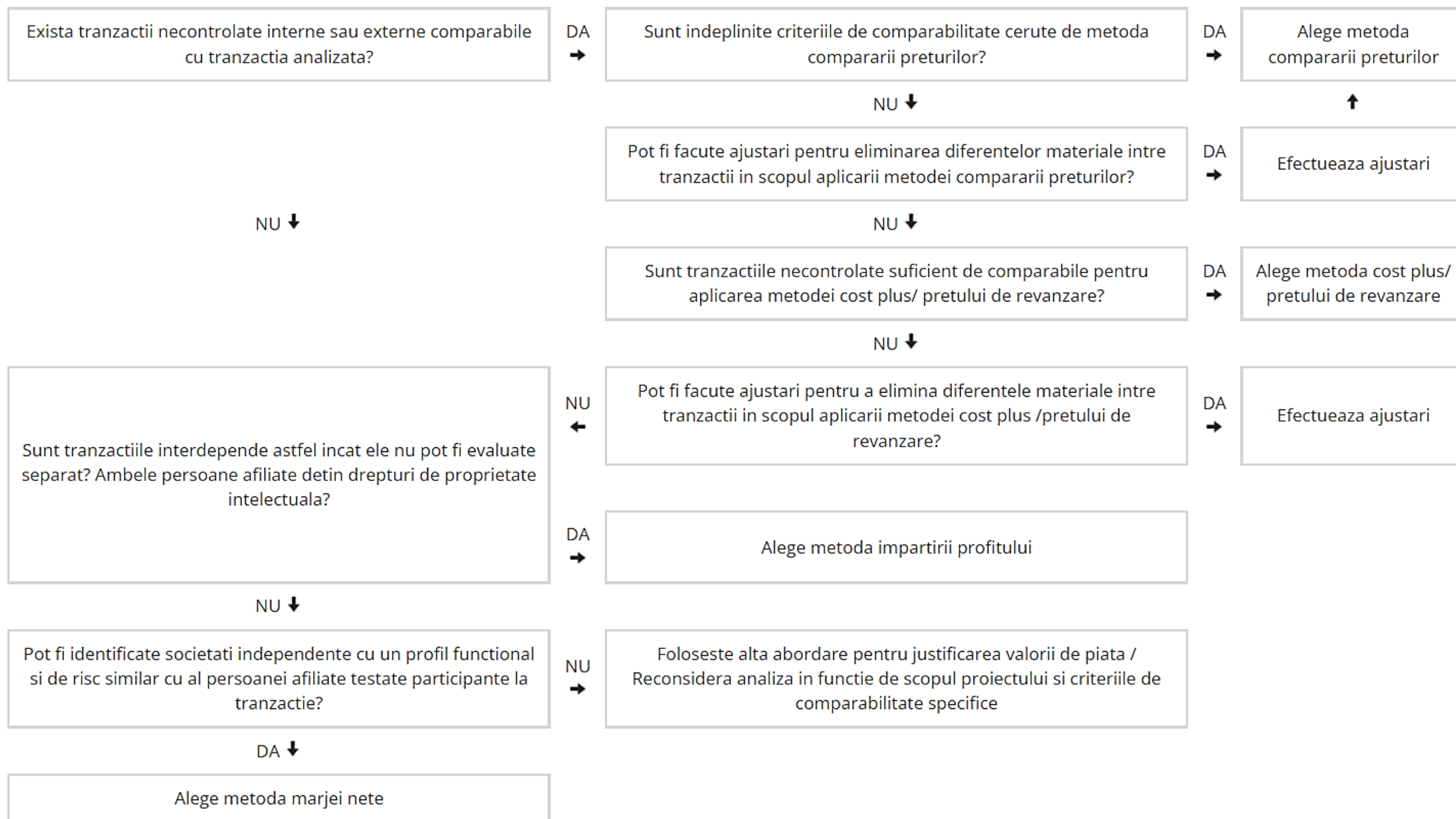
$$\text{Operating Margin (Marja profitului operațional)} = \frac{\text{Profit Operațional}}{\text{Venituri operaționale}}$$

-producător/prestator-

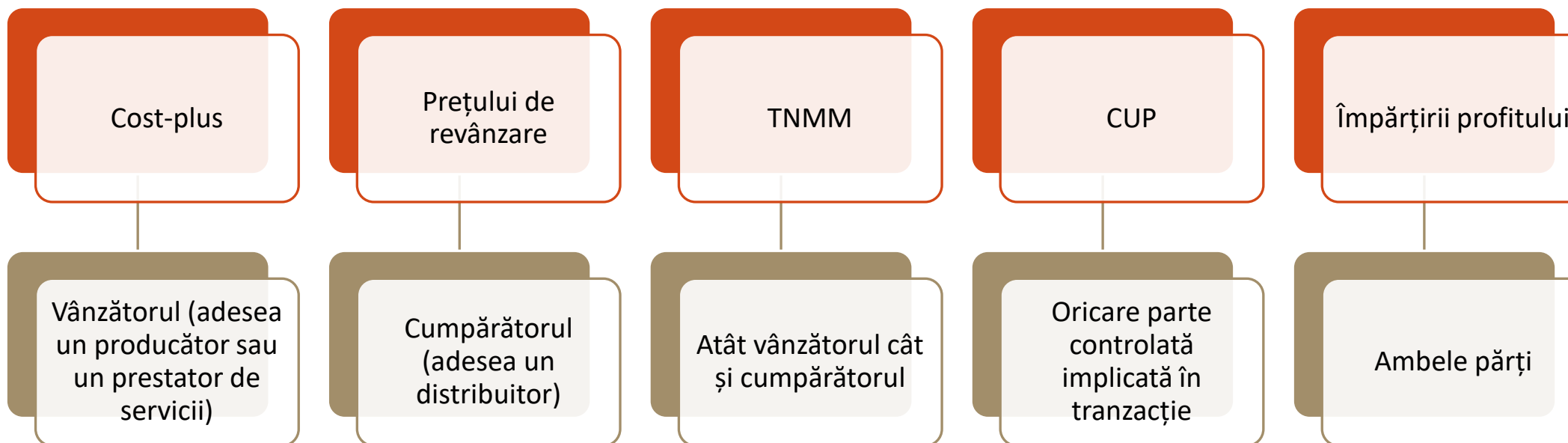
$$\text{Net Cost Plus (Marja de adaos comercial net)} = \frac{\text{Profit Operațional}}{\text{Costuri operaționale}} = \frac{\text{Marja operațională}}{1 - \text{Marja operațională}}$$



Algoritm pentru alegerea metodei de determinare a preturilor de transfer

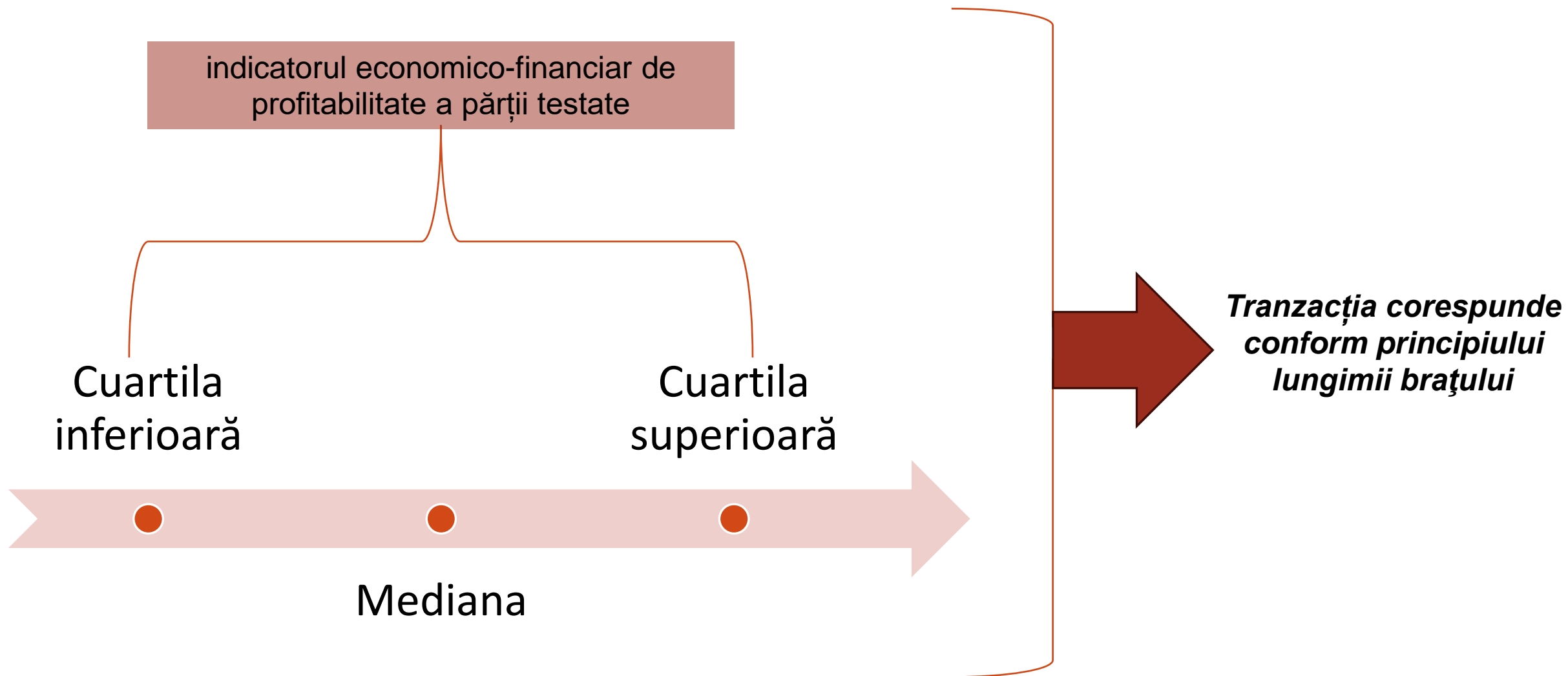


Alegerea părții testate



- ❖ De obicei este selectată entitatea cu profilul funcțional cel mai simplu, sau entitatea pentru care există suficiente informații disponibile pentru aplicarea metodei de analiză selectate de o manieră viabilă.
- ❖ Paragraful 3.18 OECD.

Intervalul de prețuri comparabile



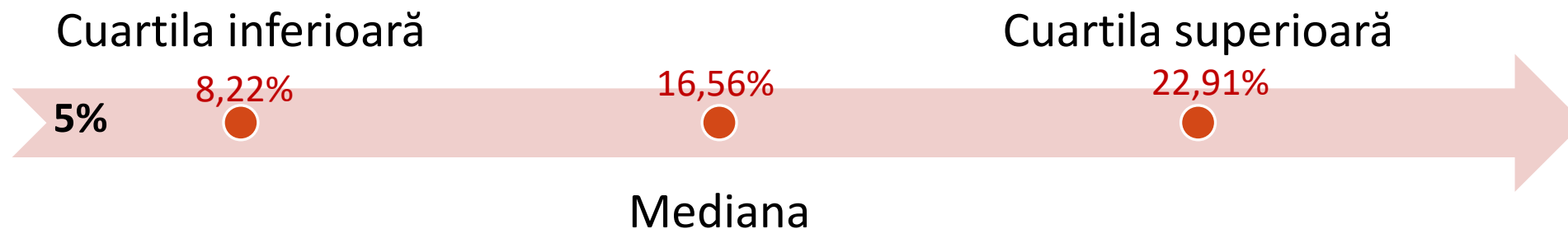
≡ ROYALTY RANGE

Bloomberg



*Sursele de informație
pentru determinarea
intervalului de prețuri
comparabile*

Intervalul de prețuri comparabile



Admitem că societatea analizată „ABC” SRL, deține un indice de profitabilitate în mărime de 5%.

Nr. Crt.	Denumirea companiei independente	Indicatorul de profitabilitate pentru 2022
1	X SRL	1,97%
2	Y SRL	24,46%
3	S SRL	2,47%
4	D SRL	10,13%
5	C SRL	16,47%
6	V SRL	16,64%
7	W SRL	39,43%
8	Q SRL	22,39%


Seria de quartile a indicatorului de profitabilitate pentru anul 2022	
Minim	1,97%
Cuartila inferioară	8,22%
Mediana	16,56%
Cuartila superioară	22,91%
Maxim	39,43%


**În cazul când sunt identificate doar 2 valori comparabile, intervalul de prețuri comparabile va fi considerat intervalul dintre valoarea minimă și maximă, iar valoarea mediană va fi realizată prin media aritmetică a celor indicatori. (pct.25 OMF nr. 9/2024)*

Ajustarea benevolă a prețurilor de transfer


VS


Ajustarea obligatorie a prețurilor de transfer

 Realizată benevol de către contribuabil sau la indicația SFS în cadrul verificării preliminare.

 Ajustarea poate fi **de la valoarea minimă până la valoarea maximă** a intervalului de prețuri comparabile.

Impact: 12%* din baza impozabilă suplimentară stabilită

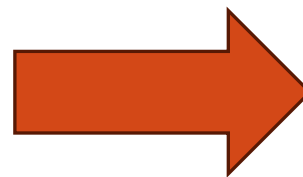
 Realizată la indicația SFS în cadrul controlului fiscal.

 Ajustarea la **valoarea mediană** a intervalului de prețuri comparabile

Impact: 12%* din baza impozabilă suplimentară stabilită în urma controlului. + Majorări de întârziere și penalitate + Amendă

Ajustarea benevolă a prețurilor de transfer – Noutăți fiscale

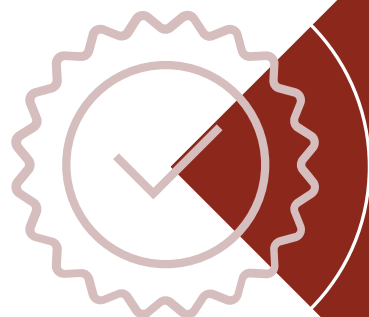
În cazul în care nu respectă principiul lungimii brațului în cadrul tranzacțiilor, contribuabilul este în drept să efectueze ajustarea, cu condiția ca aceasta **să nu micșoreze impozitul pe venit declarat la buget.**



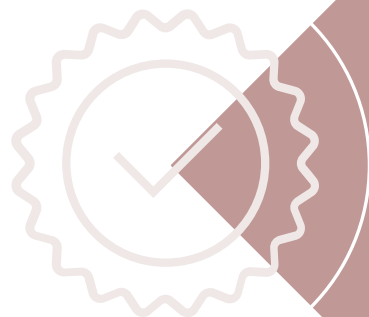
În cazul în care nu respectă principiul lungimii brațului în cadrul tranzacțiilor, contribuabilul este în drept să efectueze ajustarea **veniturilor și/sau a cheltuielilor.**



Verificarea respectării principiului lungimii de braț de către organele de control



Verificare
preliminară



Control fiscal

Verificarea preliminară

informarea contribuabilul
despre inițierea verificării
preliminare în termen de 3 zile
lucrătoare de la data dispunerii
efectuării verificării preliminare.

În cadrul verificării preliminare,
Serviciul Fiscal de Stat este în
drept să solicite explicații de la
contribuabilul vizat și angajații
acestuia, informații și
documente necesare pentru
stabilirea respectării principiului
lungimii brațului în cadrul
tranzacțiilor controlate.

Verificarea preliminară

Emiterea proiectului raportului verificării preliminare

În termen de 30 de zile de la comunicarea proiectului, contribuabilul este în drept să prezinte obiecții și documente confirmative aferent rezultatelor din proiectul raportului verificării preliminare.

În termen de 30 de zile va emite raportul verificării preliminare care va conține concluzia privind corespunderea prețurilor tranzacțiilor controlate conform principiului lungimii brațului sau necorespunderea tranzacțiilor controlate conform principiului lungimii brațului cu propunerea ajustării benevole a acestora

În termen de 1 lună de la comunicarea Raportului verificării preliminare, contribuabilul este în drept să-și ajusteze benevol prețurile de transfer a tranzacțiilor controlate verificate.

În cazul ajustării benevole a prețurilor de transfer a tranzacțiilor controlate verificate, contribuabilul va notifica Serviciul Fiscal de Stat, în termen de 10 zile lucrătoare din momentul efectuării ajustărilor, cu excepția contribuabililor care au obligația să prezinte informația privind prețurile de transfer, conform art.226²³ alin.(2) din Codul fiscal.

Control fiscal

Se efectuează doar după verificarea preliminară.

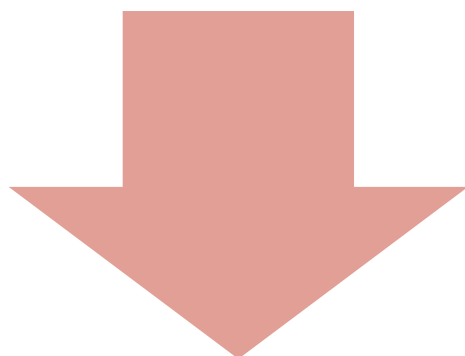
Se efectuează în conformitate cu cap.11 din Titlul V din Codul fiscal.

Acordul de preț în avans

decizie emisă de Serviciul Fiscal de Stat prin care sunt stabilite și justificate condițiile, modalitățile de formare a prețurilor de transfer pe parcursul unei perioade determinate, aferent tranzacției/tranzacțiilor controlate efectuate între persoane afiliate.



Acord de preț în avans
unilateral



Acord de preț în avans
bilateral/multilateral*

*Acordul de preț în avans bilateral/multilateral se emite doar în cazul în care există acord de evitare a dublei impuneri încheiat între statul persoanei afiliate nerezidente și Republica Moldova.

Acordul de preț în avans

Tranzacții finisate

- în ultimele două perioade fiscale, care nu va include perioada fiscală în care este depusă cererea;

Tranzacții în derulare și/sau viitoare

- pentru o perioadă ce nu poate depăși 5 perioade fiscale, inclusiv perioada fiscală în care este depusă cererea.

Cine poate solicita emiterea unui acord de preț în avans?

Contribuabil rezident

Reprezentanță permanentă/sucursală a persoanei juridice nerezidente înregistrată în Republica Moldova

Condiții obligatorii pentru emiterea unui acord de preț în avans

Depunerea cererii cu achitarea
taxei de stat.

Prezentarea documentelor
relevante aferente tranzacțiilor.

Nu poate fi emis pentru
tranzacțiile controlate care, la
dată depunerii cererii, au fost
obiectul unui control fiscal în
derulare sau finisat efectuat prin
prisma determinării respectării
lungimii de braț.

APA bilateral/multilateral

În cazul în care autoritatea străină competentă refuză încheierea unui acord de preț în avans bilateral/multilateral sau, **în termen de 6 luni de la data depunerii cererii de către contribuabil**, nu a fost recepționat un răspuns de la autoritatea străină competentă, Serviciul Fiscal de Stat informează contribuabilul despre acest fapt.

să retragă cererea de încheiere a unui acord de preț în avans și să beneficieze de restituirea taxei de emitere

să modifice cererea de încheiere a unui acord de preț în avans bilateral/multilateral prin solicitarea de a încheia un acord de preț în avans unilateral

Contribuabilul este în drept, în termen de 30 de zile de la data comunicării:

să modifice cererea de încheiere a unui acord de preț în avans multilateral prin solicitarea de a încheia un acord de preț în avans bilateral, dacă o autoritate străină competentă și-a manifestat acordul de a încheia un acord de preț în avans



Modificarea unui acord de preț în avans

Extinderea



inclusiunea în acordul de preț în avans încheiat a altor tranzacții cu persoane afiliate, în limitele perioadelor fiscale pentru care a fost încheiat acordul

Revizuirea



poate avea loc în situația în care intervin circumstanțe, elemente de fapt și de drept ce nu au fost previzionate sau au fost inexact previzionate la momentul emiterii acordului de preț în avans și care pot influența termenii și condițiile acordului, în limitele perioadelor fiscale pentru care a fost încheiat acordul



Cererea poate fi depusă cu cel puțin 60 de zile înainte de expirarea termenului de valabilitate, sub sancțiunea decăderii.

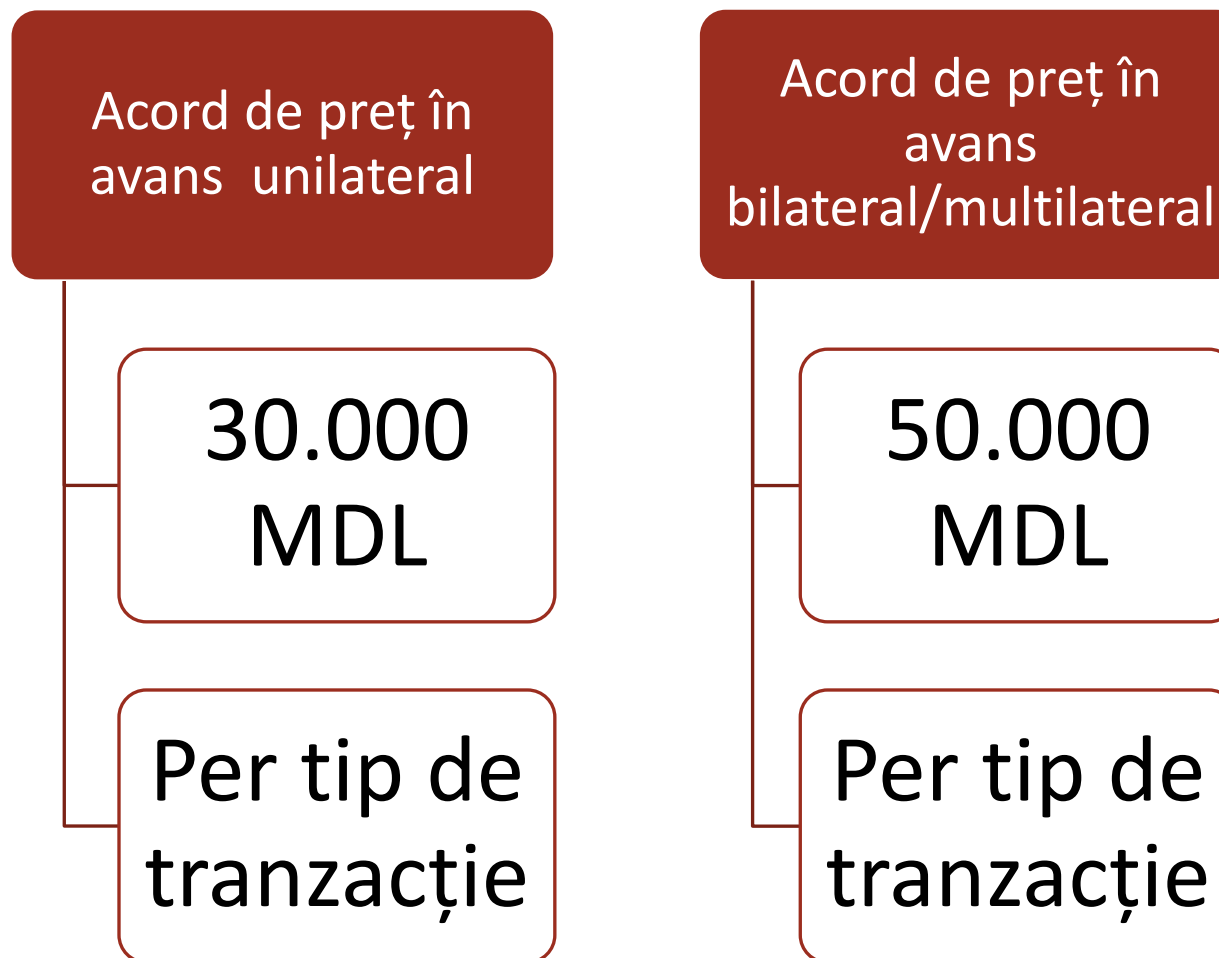
Încetarea unui
acord de preț în
avans

Expirarea termenului pentru care a fost emis, în cazul în care nu a fost emisă o cerere de prelungire;

Revocarea de către SFS;

Anularea de către SFS.

Taxele de stat aferente emiterii/ modificării unui acord de preț în avans




Raportarea aplicării APA

Obligația să întocmească și să prezinte **un raport anual** privind modul de respectare și executare a acordului de preț pentru fiecare perioadă fiscală acoperită de către acesta.


Raportul se depune până la data-limită stabilită pentru depunerea declarației pe venit.



Avantajele și Dezavantajele unui Acord de preț în avans



Certitudine fiscală privind corectitudinea TP;
Reducerea riscului de litigii;
Lipsa controlului fiscal pentru o perioadă în care APA este valabil;
Eliminarea penalităților de întârziere pentru eventualele ajustări ale TP.



Costuri ridicate;
Durată lungă de negociere;
Raportare anuală la SFS;
Poate să nu acopere toate tranzacțiile existente.

Sanctiuni

Informația privind prețurile de transfer

Prezentarea tardivă
30 000 – 50 000 MDL
(art. 260, alin.(7) CF)

Prezentarea informației neautentice
~~150 000 – 200 000 MDL~~
60 000 – 90 000 MDL
(art. 260, alin.(8) CF)

Neprezentarea
~~300 000 – 500 000 MDL~~
100 000 – 150 000 MDL
(art. 260, alin.(9) CF)

Aplicabil din
01/01/2028

Dosarul prețurilor de transfer

Prezentarea tardivă
30 000 – 50 000 MDL
(art. 260, alin.(10) CF)

Prezentarea informației neautentice
150 000 – 200 000 MDL
(art. 260, alin.(11) CF)

Neprezentarea
300 000 – 500 000 MDL
(art. 260, alin.(12) CF)

Aplicabil din
01/01/2028

Societăți cu grad de risc ridicat din perspectiva TP

Societățile care derulează exclusiv sau preponderent activități cu societăți afiliate și care înregistrează pierderi fiscale în mai mulți ani;

Societăți care înregistrează un nivel de profitabilitate mai mic decât media industriei;

Societăți care derulează tranzacții atipice, e.g. tranzacții care implică active intangibile, transferuri de linii de business sau tranzacții specifice unor piețe pe care activează un număr redus de societăți;

Societăți din sectoare industriale considerate de risc;

Societățile care primesc facturi de la grup pentru servicii de management sau consultanță, fără alte documente justificative.

Cazuri în instanță

Analiza combinată – caz Heidelberg

Heidelberg Cement India Ltd este implicată în activitatea de fabricare a cimentului și comercializează produsul clienților săi din India. O metodă TNMM în care s-au combinat toate tranzacțiile a fost utilizată de companie pentru a determina dacă prețul respectă principiul valorii de piață, deoarece acestea erau considerate strâns legate.

În urma unui audit pentru exercițiul financiar 2010-2011, autoritățile fiscale indiene au emis o decizie de suplimentare a veniturilor impozabile. Prețurile tranzacțiilor fiind stabilite pe baza unei analize simple - tranzacție cu tranzacție. Potrivit autorităților fiscale, comisioanele pentru know-how tehnic plătite societății-mamă erau excesive.

În fața Înaltei Curți s-a pus în discuție dacă abordarea tranzacției combinate aplicată de companie sau abordarea simplă-tranzacție cu tranzacție, aplicată de autoritățile fiscale, a fost cea mai potrivită metodă pentru determinarea.

Instanța a decis în principal în favoarea autorităților fiscale.

Extras:

Agregarea tranzacției sau abordarea tranzacției combinate este o practică acceptată pentru determinarea prețului în condiții de piață, cu toate acestea, o astfel de agregare a tranzacției poate fi permisă dacă acestea au fost strâns legate între ele. Conform raportului prețurilor de transfer, singura declarație făcută de Heidelberg a fost că acesta este angajat în activitatea de fabricare a cimentului, care este activitatea sa principală și, prin urmare, toate tranzacțiile legate de activitatea de fabricare a cimentului ar trebui să fie combinate, aplicând TNMM ca metodă cea mai adecvată.

Serviciile furnizate pentru know-how tehnic sunt menționate în mod specific în acord. Prin urmare, nu există niciun motiv pentru care astfel de servicii nu pot fi evaluate independent pe bază de sine stătătoare.

Sursa: <https://tpcases.com/india-vs-heidelberg-cement-india-ltd-march-2019-high-court-case-no-ita-125-2018/>

Amazon.com, Inc. v. Comisia (USA)

- 1. Caz (Ce s-a întâmplat):** IRS (Internal Revenue Service este agenția guvernamentală a Statelor Unite responsabilă de administrarea și colectarea impozitelor la nivel federal echivalent la SFS) a contestat prețurile de transfer ale Amazon care implică transferul de active necorporale valoroase, inclusiv tehnologie și mărci comerciale, către o filială din Luxemburg. Problema principală a fost evaluarea acestor active intangibile, deoarece IRS credea că Amazon le-a subevaluat semnificativ, mutând astfel profiturile într-o jurisdicție cu impozite mai mici.
- 2. Decizia instanței:** În 2017, Curtea Fiscală din SUA a decis în favoarea Amazon, constatând că evaluarea alternativă a IRS, care a inclus o analiză a fluxului de numerar actualizat care proiecta veniturile viitoare, a fost defectuoasă. Instanța a acceptat utilizarea de către Amazon a metodei Comparable Uncontrolled Transaction (CUT), pe care a aplicat-o pentru a determina valoarea activelor sale necorporale pe baza acordurilor existente cu terți, susținând că prețurile Amazon se aliniază la standardul de concurență deplină.
- 3. Concluzie:** Această hotărâre a consolidat validitatea metodei CUT pentru evaluarea activelor necorporale, cu condiția să existe suficiente tranzacții comparabile cu terți. Cazul a evidențiat, de asemenea, necesitatea ca companiile să-și apere prețurile de transfer cu metodologii robuste și bine documentate.

GlaxoSmithKline Holdings (America) Inc. v. Comisia (USA)

- 1. Cazul (Ce s-a întâmplat):** Disputa s-a învârtit în jurul prețurilor GSK pentru produsele farmaceutice între operațiunile sale din SUA și afiliații străini, în special în ceea ce privește medicamentul Zantac. IRS a susținut că GSK a alocat în mod necorespunzător profiturile prin subevaluarea contribuțiilor entităților sale din SUA, care erau puternic implicate în marketing și distribuție. Metoda de stabilire a prețurilor de transfer analizată a fost utilizarea de către GSK a unei metode a prețului de revânzare care, potrivit IRS, nu a compensat în mod adecvat SUA pentru activele sale semnificative de comercializare.
- 2. Decizia instanței:** GSK și IRS au soluționat cazul în 2006, GSK fiind de acord să plătească 3,4 miliarde de dolari în taxe și dobânzi. Acordul a acoperit anii 1989-2005 și a obligat GSK să facă ajustări ale acordurilor sale de prețuri de transfer, în special pentru a reflecta o cotă mai mare din veniturile entităților americane pentru contribuțiile lor de marketing.
- 3. Concluzie:** Cazul GSK a subliniat importanța alinierii prețurilor de transfer la substanța economică a tranzacțiilor, în special în cazul în care sunt implicate active intangibile de marketing valoroase. Acesta a demonstrat că autoritățile fiscale sunt vigilente în ceea ce privește asigurarea faptului că profiturile sunt alocate în mod corespunzător jurisdicțiilor care contribuie cu o valoare economică semnificativă.

Apple Inc. v. Comisia Europeana (Ireland)

- 1. Cazul (Ce s-a întâmplat):** Comisia Europeană a constatat că aranjamentele fiscale ale Apple în Irlanda, care au implicat utilizarea a două filiale irlandeze care au alocat venituri unui "sediul central" fără prezență fizică sau angajați reali, au încălcat normele UE privind ajutoarele de stat. Structura prețurilor de transfer a permis efectiv Apple să direcționeze profituri substanțiale din vânzările din Europa și alte regiuni prin Irlanda la o rată de impozitare efectivă foarte scăzută, cu mult sub 1%.
- 2. Decizia instanței:** În 2016, Comisia Europeană a ordonat Apple să plătească 13 miliarde de euro în taxe restante Irlandei, invocând faptul că acordurile privind prețurile de transfer nu reflectă realitatea economică. Cu toate acestea, în 2020, Tribunalul Uniunii Europene a anulat această decizie, constatând că Comisia nu a dovedit că Apple a beneficiat de un avantaj economic selectiv.
- 3. Concluzie:** Acest caz subliniază complexitatea prețurilor de transfer pentru întreprinderile multinaționale, în special în contextul diferitelor legi fiscale internaționale. De asemenea, evidențiază controlul din ce în ce mai mare al Uniunii Europene asupra planificării fiscale agresive și utilizarea jurisdicțiilor cu impozite reduse pentru a minimiza obligațiile fiscale.

Coca-Cola Co. v. Comisia (SUA)

- 1. Caz (Ce s-a întâmplat):** IRS a contestat acordul de prețuri de transfer al Coca-Cola cu îmbuteliatorii săi străini, argumentând că metoda existentă de împărțire a profitului a permis companiei să aloce o cantitate excesivă de profituri jurisdicțiilor cu impozite reduse. IRS a realocat venituri de aproximativ 9 miliarde de dolari înapoi în SUA, afirmând că metoda actuală nu reflectă contribuțiile economice ale sediului central din SUA, care deținea drepturile asupra mărcilor comerciale și formulelor valoroase.
- 2. Decizia instanței:** În 2020, Curtea Fiscală din SUA a decis în favoarea IRS, concluzionând că împărțirea profitului Coca-Cola s-a abătut de la principiul concurenței depline. Curtea a constatat că metoda companiei nu a compensat în mod adecvat SUA pentru valoarea activelor intangibile pe care le-a furnizat, cum ar fi mărcile comerciale, valoarea mărcii și formulele secrete.
- 3. Concluzie:** Acest caz a demonstrat riscurile asociate metodei de împărțire a profitului, în special atunci când nu reflectă contribuțiile entităților-cheie creatoare de valoare. Decizia a întărit faptul că multinaționalele trebuie să se asigure că metodele lor de stabilire a prețurilor de transfer se aliniază la substanța economică a operațiunilor lor și evaluează în mod corespunzător principalele elemente necorporale.

Argentina vs Volkswagen Argentina S.A., August 2024, Supreme Court, Case No CSJN 13/08/2024 (TF 30954-I)

Cazul Volkswagen Argentina S.A. se referă la faptul dacă veniturile companiei pentru exercițiile financiare 1999-2001 au fost determinate în conformitate cu principiului lungimii brațului.

În scopul analizei prețurilor de transfer, Volkswagen Argentina (VWA) a inclus în profiturile sale un câștig extraordinar rezultat din renunțarea la un împrumut acordat de Volkswagen Argentina Holding S.A. și, pe această bază, a concluzionat că rezultatele erau în condiții de concurență deplină sau chiar mai mari.

Autoritățile fiscale nu au fost de acord cu ajustarea adusă profiturilor VWA și au constatat că societatea nu a fost remunerată în condiții de concurență deplină și a fost emisă o evaluare a venitului impozabil suplimentar.

O plângere a fost depusă la Curtea Fiscală, care a decis în favoarea VWA.

Autoritățile fiscale au depus apoi o contestație la Curtea de Apel, care a fost respinsă în decembrie 2019.

Cazul a ajuns la Curtea Supremă.

Hotărârea Curții

Curtea Supremă s-a pronunțat în favoarea autorităților fiscale.



Mulțumesc pentru
atenție!



Melnic Vladimir

Tax Partner

+373 79 579 354

vmelnic@taxaco.biz

TAXACO S.R.L.

MD-2069 mun.Chişinău

str.Calea Ieşilor 8/1 et.4 of. 5A

TAXACO

Lazarev Daniela

Tax Consultant

+373 69 460 221

dlazarev@taxaco.biz

TAXACO S.R.L.

MD-2069 mun.Chişinău

str.Calea Ieşilor 8/1 et.4 of. 5A