OUG privind normele împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale și Exit Charge în România

În data de 08 noiembrie 2017, Guvernul României a adoptat OUG 79/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal prin care s-au transpus în legislația națională prevederile Directivei 2016/1164/UE a Consiliului din 12 iulie 2016 de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidenta directa asupra funcționarii pieței interne.OUG 79/2017 a fost publicată în Monitorul Oficial nr. 885/10 noiembrie 2017.

Ordonanța introduce prevederi specifice cu privire la impozitarea contribuabililor în situațiile în care efectuează transferuri de active/activități economice.

Există diferențe între definiția întreprinderii asociate prevăzută în ordonanță și cea a persoanei afiliate prezentată de Codul Fiscal.

Întreprinderea asociată este definită după cum urmează:

– O entitate în care contribuabilul deține direct sau indirect o participație, și anume drepturi de vot sau dețineri de capital în proporție de 25% sau mai mult, sau are dreptul să primească 25% sau mai mult din profitul entității respective.
Transferul de active economice este definit ca:
– Operațiunea prin care România pierde dreptul de a impozita activele transferate, în timp ce activele rămân în proprietatea legală sau economică a aceluiași contribuabil;

Transferul unei activități economice desfășurate la un sediu

permanent este definit ca:
– Operațiunea prin care contribuabilul nu mai are prezență fiscală în România și dobândește o astfel de prezență în alt stat membru sau într-un stat terț, fără să dobândească rezidență fiscală în acel stat membru sau stat terț.

Ordonanța prevede ca impozitarea contribuabilului să se calculeze pe baza sumei corespunzătoare valorii de piață a activelor transferate, la momentul ieșirii activelor, minus valoarea lor fiscală, în funcție de anumite situații. Aceste situații sunt prevăzute în cadrul articolului 403 al ordonanței și expun situațiile în care contribuabilul transferă activele de la sediul central către sediul permanent sau de la sediul permanent la sediul central, în măsura în care, datorită transferului, România nu mai are dreptul de a impozita activele transferate. Ordonanța se va aplica și în situația în care contribuabilul își mută rezidența fiscală sau își transferă activitatea economică desfășurată la un sediu permanent dintr-un stat membru către un alt stat membru sau către o țară terță. De asemenea, alin. (4) din art. 403 al Ordonanței prevede că i se acordă contribuabilului dreptul de a eșalona plata impozitului la ieșire menționat anterior, prin achitarea în tranșe pe parcursul a cinci ani.

Prevederile alineatului (4) se vor aplica țărilor terțe care sunt părți la Acordul privind SEE în cazul în care acestea au încheiat un acord cu România sau cu Uniunea Europeană. Conform alin. (6), eșalonarea plății își pierde valabilitatea dacă, pe lângă cazurile deja expuse în Codul de Procedură Fiscală, activele transferate sau activitatea economică desfășurată la sediul permanent al contribuabilului sunt vândute sau sunt cedate în alt mod, sau dacă activele transferate sunt ulterior retransferate într-o țară terță, ori rezidența fiscală a contribuabilului sau activitatea economică transferată inițial din România la un sediu permanent dintr-un alt stat membru este ulterior retransferată într-un stat terț.

Cazurile expuse la alin. (6) privind pierderea valabilității

eșalonării, referitoare la transferarea ulterioară a activelor într-un stat terț și cele privind rezidența fiscală a contribuabilului sau activitatea economică transferată inițial din România la un sediu permanent dintr-un alt stat membru și care este ulterior retransferată într-un stat terț, nu se vor aplica în privința statelor terț e care sunt părți la Acordul privind SEE dacă acestea au încheiat un acord cu România sau cu Uniunea Europeană referitor la asistența reciprocă în materie de recuperare a creanțelor fiscale.

În situația în care se transferă activele, rezidența fiscală sau activitatea economică desfășurată printr-un sediu permanent, din alt stat membru, în România, România acceptă valoarea stabilită de statul membru al contribuabilului sau al sediului permanent ca valoare fiscală inițială a activelor, cu excepția cazului în care aceasta nu reflectă valoarea de piață.

Acest articol nu se va aplica transferurilor de active legate de finanțarea prin instrumente financiare sau constituite ca garanție sau dacă transferul activelor are loc în scopul de a îndeplini anumite cerințe prudențiale de capital sau în scopul gestionării lichidităților, condiționat de revenirea activelor în termen de 12 luni în România.

1.Norma generală antiabuz

În calculul obligațiilor fiscale nu se vor lua în considerare demersul sau seria de demersuri care nu este/sunt onest/oneste și care este/sunt întreprins/întreprinse cu scopul principal de a obține un avantaj fiscal care contravine obiectului sau scopului dreptului fiscal. Abordarea bazată pe substanța economică a operațiunilor este astfel reiterată. Apreciem aplicarea acestei abordări într-un grad sporit în cadrul tranzacțiilor desfășurate între persoane afiliate.

2.Amânarea tratamentului neuniform al elementelor hibride

Dispozițiile din OUG referitoare la regimul fiscal al

transferurilor de active, de rezidență fiscală și/sau de activitate economică desfășurată printr-un sediu permanent pentru care România pierde dreptul de impozitare transpun prevederile Directivei 2016/1164/UE, cu excepția prevederilor referitoare la tratamentul neuniform al elementelor hibride, pentru care termenul de transpunere a fost amânat, potrivit art. 1 pct. 7 din Directiva 2017/952/UE, până la 31 decembrie 2019, din necesitatea continuării lucrărilor.

3.Data intrării în vigoare

OUG 79/2017 va intra în vigoare la data de 01 ianuarie 2018

4.Parcurs legislativ

În data de 12 septembrie 2017, Senatul României a adoptat un proiect de lege privind stabilirea normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne. Acesta fost trimis Camerei Deputaților, fiind for decizional în acest caz.În urma examinării proiectului de lege, Comisia pentru politică economică, reformă și privatizare, Comisia pentru afaceri europene, și Comisia pentru buget, finanțe și bănci au hotărât respingerea proiectului.

Principalul motiv avut în vedere în luarea acestor hotărâri a fost faptul că proiectul reprezintă o preluare fidelă a dispozițiilor Directivei 2016/1164/UE și are nevoie de o adaptare a normelor în raport cu realitățile naționale existente.
În data de 30 octombrie 2017, proiectul a fost înscris pe ordinea de zi a plenului Camerei Deputaților și trimis pentru raport suplimentar la Comisia pentru buget, finanțe și bănci.

Termenul de depunere al raportului este 17 noiembrie 2017. Ținând cont de criticile aduse privind lipsa unei corelări din proiectul de lege și legislația fiscală, Guvernul României a publicat în data de 26 octombrie 2017 un proiect de OUG prin care se definesc persoana asociată, transferul de active și

transferul unei activități economice.

5.Punctul de vedere al Guvernului

Conform punctului de vedere al Guvernului României aprobat în ședința din data de 27 septembrie 2017 și publicat în data de 05 octombrie 2017, acesta nu susține adoptarea proiectului de lege în forma prezentată. Principalele critici aduse proiectului de lege au fost următoarele:

– Devansarea termenului de aplicare a directivei, fapt ce ar putea duce la fragmentarea pieței interne în domeniul impozitării directe;

– Neintegrarea și neadaptarea directivei conform elementelor specifice sistemului de impozitare existent;

– Lipsa unei analize detaliate asupra implicațiilor de natură bugetară și administrativă pe care aceste modificări legislative le generează.

Recomandarea KPMG: este necesară clarificarea următoarelor aspecte:

– Situațiile clare și concrete în care se aplică exit charge;

– Modul de calcul, în funcție de specificul activelor transferate.

Autor: Echipa KPMG Tax SRL