

**Memoriu din partea grupului de firme de consultanta Big 4  
PricewaterhouseCoopers, KPMG, Ernst&Young, Deloitte Tohmatsu & Touche  
cu privire la aspecte tehnice din Ordonanta de Urgenta a Guvernului (OUG)  
privind reglementarea unor masuri financiar-fiscale pe 2009**

**I. Ordonanta incalca principiile Codului Fiscal si regulile privind data intrarii in vigoare a oricaror modificari aduse**

Ordonanta incalca principiul prevazut de articolul 3 lit. d) din Codul Fiscal, in ce priveste eficienta impunerii. Mai mult, aplicarea imediata a oricaror modificari si nu incepand cu anul fiscal urmator este expres interzisa prin Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

*ART. 3 Principiile fiscalității*

*Impozitele și taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii: (...) **d) eficiența impunerii prin asigurarea stabilității pe termen lung** a prevederilor Codului fiscal, astfel încât aceste prevederi să nu conducă la efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice și juridice, în raport cu impozitarea în vigoare la data adoptării de către acestea a unor decizii investiționale majore.*

*“ Art. 4. - (1) Prezentul cod se modifica si se completeaza numai prin lege, promovata, de regula, cu 6 luni inainte de data intrarii in vigoare a acesteia. (2) **Orice modificare sau completare la prezentul cod intra in vigoare cu incepere din prima zi a anului urmator celui in care a fost adoptata prin lege.** “*

**Consecinta: Orice modificare sau completare a Codului Fiscal nu poate intra in vigoare decat incapand cu 1 ianuarie 2010.**

## II. Introducerea impozitului pe profit minim

### ➤ *Text initial OUG*

*Art. 19 pct 1 art 18 – Par (2) “Contribuabilii care desfasoara preponderent activitatile prevazute la alin. (4), cu exceptia celor prevazuti la art 15 si la art 38, si la care impozitul pe profit este mai mic decat 0.5% din veniturile inregistrate, sunt obligati la plata unui impozit de 0.5% aplicat asupra veniturilor inregistrate, dar nu mai putin de 6.500 lei anual.”*

### ➤ *Propunere modificare*

Luand in considerare aspectele pe care le prezentam mai jos, **recomandam neintroducerea acestui impozit si punerea in aplicare in schimb a masurilor anti-abuz deja existente in legislatia fiscala** (e.g. posibilitatea ANAF de a reconsidera tranzactiile incheiate intre companiile afiliate cu scopul de a aplica un impozit mai mare, prevederile din tratatele de evitarea a dublei impuneri, legea evaziunii fiscale, competentele autoritatilor in anumite cazuri de a stabili baza de impozitare prin estimare etc).

Daca totusi se doreste introducerea unui impozit forfetar, va rugam sa luati in considerare urmatoarele recomandari:

- introducerea unui impozit **in suma fixa** (ca in cazul Frantei) sau **procent din venituri dar plafonat la o suma fixa**
- **deducerea acestui impozit minim din impozitul pe profit** datorat de către companie si introducerea posibilitatii reportarii acestei deduceri pentru a fi compensat cu obligatii fiscale viitoare (impozit pe profit datorat în anii următori) - ca in cazul Frantei
- **corelarea cu Directiva europeana 90/435/CEE** privind relatiile dintre companii mama si filialele care prevede ca **veniturile din dividendele** primite de la o filiala din alt stat membru **sunt scutite in anumite conditii**
- **corelarea cu prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri** incheiate de Romania in ceea ce priveste **sediile permanente** ale nerezidentilor (Art 7 prevede ca: „La determinarea profiturilor unui sediu permanent sunt admise la scădere cheltuielile ce pot fi dovedite ca fiind efectuate pentru scopurile urmărite de acest sediu permanent, inclusiv cheltuielile de conducere și cheltuielile generale de administrare efectuate, indiferent de faptul că s-au efectuat în statul în care se află situat sediul permanent sau în altă parte.”) Intrucat tratatele prevaleaza prevederilor domestice, sediile permanente ale nerezidentilor pot aplica prevederilor tratatelor (in conditiile prevazute de lege) si nu vor plati impozitul pe profit minim ci vor aplica in continuare impozitul pe profit.
- **eliminarea contribuabililor inactivi sau declarati inactivi** care nu au nici un fel de activitate si care inregistreaza de exemplu doar venituri financiare din dobanzi bancare.
- **clarificarea conceptului "preponderent"** privind activitățile menționate la alineatul 4, pentru a evita determinarea gradului în care un contribuabil se încadrează în prevederile articolului 18 in mod subiectiv si care poate conduce la abuzuri din partea inspectorilor la momentul efectuării controalelor fiscale.

- **clarificarea privind cazul contribuabililor care obtin venituri din mai multe tipuri de activitati**, unele incadrandu-se in tipurile mentionate in acest alineat, pe cand altele nu.
- **definirea persoanei impozabile**, nu doar a tipurilor de activitati, deoarece in practica ar putea exista confuzii privind contribuabilul care are obligatia platii acestui impozit (de ex. in cazul tranzactiilor imobiliare)
- **completarea cu clarificari privind regimul pierderilor fiscale** (neutilizarea pierderii fiscale in anul platii impozitului forfetar) – i.e. anii fiscali in care contribuabilii platesc impozit pe profit minim sa nu se ia in calcul la determinare perioadei de reportare a pierderilor fiscale.

➤ *Motivare*

(i) *Ordonanta incalca tratatul Comunitatii Europene, conform jurisprudentei Curtii Europene de Justitie*

- *Discriminarea nu rezultă doar din tratamentul diferit aplicat pe bază de naționalitate* **Cazul CEJ C-76/90 Manfred Sager vs Dennemeyer** 1991 – ECR I – 4221 paragraful 12, precizează: „Articolul 49 al Tratatului solicită nu numai eliminarea discriminării pe baza naționalității a unei persoane ce furnizează servicii, dar și eliminarea oricăror obstacole in calea pietei interne (chiar dacă se aplică același tratament atât furnizorilor rezidenți cât și furnizorilor din alte state membre), atunci când acestea conduc la ingreunarea activităților furnizorului de servicii stabilit în alt stat membru...” Este *discriminatoriu un tratament similar pentru contribuabili aflatii in situatii diferite.* Facand un calcul matematic pe baza conditiilor din lege, introducerea impozitului pe profit minim se traduce in faptul ca legiuitorul impoziteaza in mod identic: o companie care inregistreaza pierderi si o companie care inregistreaza venituri de 1.300.000 lei (approx 320.000 euro) si, la o marja de profit net de 3.125%, profituri de 40.625 lei (approx 10.000 euro).
- *Măsurile anti-abuz prevăzute de Ordonanță constituie restricționari ale libertăților fundamentale dacă nu sunt justificate* - Introducerea impozitului pe profit minim și nedeductibilitatea cheltuielilor cu parcul auto reprezintă măsuri anti-evazioniste sau măsuri anti-abuz. Astfel de măsuri reprezintă restricții la libertățile de piață internă și sunt interzise de Tratatul UE in afara cazului in care sunt justificate: Potrivit deciziei din **Cazul CEJ Halifax (C-255/02)**, „...masurile anti-abuz nu sunt justificate daca activitatea economica desfășurată poate avea ca explicații alte motive decât simpla dobândire de avantaje fiscale.” Astfel, masurile introduse de OUG nu sunt justificate in cazul companiilor care inregistreaza pierderi reale din activitatea economica.
- *Prevederile Ordonanței sunt excesive* - Orice reglementari naționale care pot împiedica aplicarea libertăților fundamentale introduse prin Tratatul UE (**Cazul CEJ Gebhard v Consiglio dell'Ordine degli Avvocati, Case C-55/94**) nu trebuie să depășească ceea ce este necesar pentru atingerea scopului. Măsura impunerii cu impozit pe profit a companiilor care au înregistrat pierderi merge

mai departe decât este necesar pentru atingerea obiectivului de a stopa practicile abuzive utilizate pentru evitarea plății taxelor și impozitelor.

- *Măsurile anti-abuz sunt justificabile doar în cazul structurilor complet artificiale - Decizia CEJ în cazul Cadbury Schweppes (C196/04) specifică de asemenea că: „O măsură națională care îngreșește libertatea de stabilire poate fi justificată atunci când este relaționată direct cu o structură complet artificială ce are ca scop evitarea aplicării legislației statului membru în cauză”. (vezi și cazurile **Columbus Container C-196/04, Emsland Starke C-110/99, Kofoed C-321/05**). Măsurile introduse de OUG nu pot fi justificate în cazul companiilor care nu introduc scheme menite să își majoreze cheltuielile în mod complet artificial.*

*(ii) Acest timp de impozit este actualmente pe cale de eliminare în alte state UE*

Alte țări au introdus impozite similare cu impozitul pe profit minim (Franța, Ungaria) în perioade de boom economic, când suspiciunea vis-a-vis de încercarea contribuabililor de a își crește artificial cheltuielile poate fi într-o oarecare măsură justificată; dar în vremuri de criză, această suspiciune nu are nicio bază; pe cale de consecință, țări ca Franța și Ungaria lucrează la eliminarea acestui impozit.

IFA (Imposition forfaitaire annuelle) este **cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit**. Din 2009, firmele cu cifra de afaceri sub 1,5 milioane EUR sunt scutite. În 2010, firmele cu cifra de afaceri sub 15 milioane EUR vor fi scutite. **Din 2011 acest impozit va fi eliminat complet.**

Taxa de solidaritate este de 4% pe profitul contabil, cu un număr de ajustări, totuși limitate în comparație cu calculul profitului impozabil. **Ungaria va elimina această taxă începând cu 2010.**

*(iii) Opinia FMI privind impozitele minime*

În studiul „Norme de elaborare a legislației fiscale” (Tax Law Design and Drafting, volum 1; 1996; Victor Thuronyi, ed.), Capitolul 12, Presumptive Taxation (Impozite forfetare), **specialiștii FMI conchid că impozitul minim pe profit, calculat la nivelul veniturilor brute, este inechitabil și distorsionează activitatea economică.**

Conform experților FMI, sistemul de impunere adus de ordonanță nu are absolut nicio calitate în afara faptului că este ușor de administrat și are ca efect, pe termen scurt, o creștere marginală a veniturilor fiscale. Tot FMI-ul arată, însă, că exact aceleași caracteristici le au impozitele pe vânzări, ori, dacă scopul este introducerea unei taxe cu aceste calități, guvernul n-ar trebui să o deghizeze într-un alt impozit, ci să o adopte în mod explicit.

În orice caz, un impozit pe veniturile brute din vânzări este o metodă de taxare deficitară, pentru că:

- *Sistemul implica impozitarea in cascada*
- *Sistemul este inechitabil*
- *Sistemul este corelat imprecis cu capacitatea de plata a contribuabilului*
- *Sistemul este dificil de aplicat in practica si rezulta in aplicarea inechitabila / selectiva*
- *Sistemul incurajeaza forme noi de evaziune fiscala si evitare a taxelor*

*(iv) Impactul economic*

- impozitul pe profit minim descurajeaza investitiile noi - in faza de start up businessurile au cheltuieli mari si inregistreaza pierdere, dar platesc acest impozit
- impozitul pe profit minim descurajeaza investitiile mari - achizitia de echipamente tehnologice scumpe, amortizate prin amortizare accelerata (metoda garantata de codul fiscal) poate genera pierderi fiscale; companiile care fac astfel de investitii platesc totusi acest impozit pe profit minim
- impozitul pe profit minim afecteaza tot sectorul de servicii, considerate strategice pentru economiile emergente, a caror pondere in PIB este esentiala pentru cresterea gradului de competitivitate
- impozitul pe profit minim afecteaza firmele de retail – in conditii de criza economica, retailerii sunt obligati sa aplice discounturi semnificative si sa faca cheltuieli crescute de publicitate si marketing, ceea ce conduce la inregistrarea de pierderi reale
- industria alimentara este extrem de expusa la obligatia de a plati un impozit disproportionat pentru ca productia alimentara care este dependenta de agricultura inregistreaza fluctuatii reale mari de la un an la altul
- tranzactiile imobiliare facute in pierdere in aceasta perioada de depreciere a activelor sunt penalizate cu un cost suplimentar
- comerțul cu autovehicule si motociclete – in conditiile in care alte state membre UE introduc masuri de relansare a activitatilor din industria auto si de revigorare a pietei de autovehicule care este foarte afectata de criza financiara, guvernul roman ar introduce prin impozitul pe profit minim un cost suplimentar pentru dealerii de masini, ceea ce afecteaza suplimentar competitivitatea
- taxa pe profit minim incurajeaza evaziunea fiscala - i.e. nedeclararea veniturilor; utilizarea schemelor de evitare a aplicarii prevederilor acestei Ordonante prin reclassificarea veniturilor in cadrul unor categorii impozitate mai favorabil.

### III. Nedeductibilitatea cheltuielilor cu parcul auto

#### ➤ *Text initial OUG*

Art 19 pct 2. si 3.

2. La articolul 21, litera n) a alineatului (3) se abrogă.

3. La articolul 21, după litera ș) a alineatului (4) se introduce o nouă literă, lit. t), cu următorul cuprins:

„t) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, inclusiv cheltuielile privind combustibilul, aferente vehiculelor rutiere motorizate care sunt în mod normal utilizate pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kilograme și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare din următoarele categorii:

a) vehiculele sunt utilizate pentru transportul cu plată de persoane, cum este de exemplu activitatea de taxi;

b) vehiculele sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional.”

7. La articolul 48, după litera l) a alineatului (7) se introduce o nouă literă, lit. l<sup>1</sup>) cu următorul cuprins:

„l<sup>1</sup>) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, inclusiv cheltuielile privind combustibilul, aferente vehiculelor rutiere motorizate care sunt în mod normal utilizate pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kilograme și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare din următoarele categorii:

1. vehiculele sunt utilizate pentru transportul cu plată de persoane, cum este de exemplu activitatea de taxi;

2. vehiculele sunt utilizate pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi.”

#### ➤ *Propunere modificare*

Luând considerare cele pe care le prezentăm mai jos, **recomandăm neintroducerea acestor prevederi.**

Dacă totuși se dorește introducerea lor, ar trebui avute în vedere următoarele recomandări:

- **corelarea cu prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri**. Art 7:  
„La determinarea profiturilor unui sediu permanent sunt admise la scădere cheltuielile ce pot fi dovedite ca fiind efectuate pentru scopurile urmărite de acest sediu permanent, inclusiv cheltuielile de conducere și cheltuielile generale de administrare efectuate, indiferent de faptul că s-au efectuat în statul în care se află situat sediul permanent sau în altă parte.” Întrucât tratatele prevalează prevederilor domestice, în consecință, sediile permanente ale nerezidenților pot aplica prevederile tratatelor (în condițiile prevăzute de lege)

#### ➤ *Motivare*

(i) *Măsurile Ordonanței contravin prevederilor Codului Fiscal*

Conform Codului Fiscal, regula generală de deducere a cheltuielilor este ca acestea să fie efectuate în scopul obținerii de venituri.

*ART. 21(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

Astfel, folosirea autovehiculelor în scop de afaceri ar trebui să genereze cheltuieli (întreținere, funcționare, reparații) deductibile din punct de vedere fiscal. Numai utilizarea acestora în scop personal ar trebui vizată de asemenea reglementări.

*(ii) Măsurile anti-abuz prevăzute de Ordonanța sunt redundante și disproporționate*

Având în vedere motivele invocate în nota de fundamentare redactată de Minister, ca reamintim că există deja alte parghii de impozitare a folosirii autoturismelor pentru uz personal (tratarea lor ca beneficii în natură pentru impozitul pe venit, ca o livrare către sine pentru TVA).

*(iii) Impact economic*

OUG descurajează următoarele activități – mai jos câteva exemple:

- firme de distribuție, de vânzări – flota agenților de vânzări
- firmele de leasing
- firme care desfășoară activități de curierat și folosesc autoturisme cu capacitate mică
- firme de catering care folosesc motocicletă
- firme care desfășoară activități de investigație și protecție, firme de securitate - care folosesc mașini pentru detectivi, paznici, agenți de securitate etc
- nedeductibilitatea (profit și TVA) a parcului de mașini va afecta decizia de business a firmelor - și va afecta indirect industria producătoare automotive, dealerii, firmele de leasing și service-urile și industria serviciilor auxiliare legate de autovehicule
- nedeductibilitatea cheltuielilor cu flota de mașini va încuraja evaziunea fiscală - beneficiarii de servicii legate de flota de mașini nu vor mai cere factura, deci furnizorii nu vor mai avea motivatie să emita facturi și să recunoască veniturile taxabile

#### IV. Rezerve din reevaluarea mijloacelor fixe

##### ➤ *Text initial OUG*

*Art. 22 alin. (5<sup>1</sup>) 4. La articolul 22, după alineatul (5) se introduce un nou alineat, alin.(5<sup>1</sup>) cu următorul cuprins: “(5<sup>1</sup>) Prin excepție de la prevederile alin.(5), rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, care sunt deduse la calculul profitului impozabil prin intermediul amortizării fiscale sau al cheltuielilor privind activele cedate și/sau casate se impozitează concomitent cu deducerea amortizării fiscale, respectiv la momentul scăderii din gestiune a acestor mijloace fixe, după caz.”*

##### ➤ *Propunere modificare*

Luind în considerare cele prezentate mai jos, recomandam **introducerea de măsuri tranzitorii** și clarificări privind faptul că aceste prevederi se aplică doar rezervelor din reevaluarea mijloacelor fixe, inclusiv a terenurilor, constituite după data intrării în vigoare a acestei Ordonanțe de Urgență.

##### ➤ *Motivare*

Nu se prevăd măsuri tranzitorii care să reglementeze tratamentul rezervelor din reevaluare constituite anterior intrării în vigoare a Ordonanței de Urgență, ceea ce face ca aplicarea Ordonanței să creeze confuzie în practică, atât la nivelul contribuabililor cât și al inspectorilor fiscali. Articolul în forma actuală afectează rezervele din reevaluare constituite în anii precedenți în condițiile aplicabilității unui tratament fiscal diferit în vigoare la aceeași dată. Nu se poate introduce un nou regim fiscal care să aibă un efect retroactiv. Aceeași regulă să se aplice și pentru amortizarea aferentă reevaluărilor de active, respectiv începând cu amortizarea aferentă lunii în care Ordonanța intră în vigoare.

De asemenea, se recomandă să se coreleze acest alineat cu alte prevederi din Codul Fiscal (inclusiv cu definiția de “valoare fiscală”, schimbarea destinației rezervelor, amortizare, impairment, etc).



## V. Introducerea impozitului minim pentru microcompanii

### ➤ *Text initial OUG*

Art 19, pct 8. Articolul 107 va avea următorul cuprins:

*"Cota de impozitare*

*Art. 107. – (1) Cota de impozitare pe veniturile microîntreprinderilor este: 2% în anul 2007; 2,5% în anul 2008; 3% în anul 2009.*

*(2) În situația în care impozitul datorat de microîntreprinderile care desfășoară preponderent activitățile prevăzute la art.18 alin.(4) din Titlul II este mai mic decât 1.625 lei trimestrial, acestea sunt obligate la plata acestei sume.*

*(3) În aplicarea alin.(2), pentru anul 2009, se au în vedere următoarele reguli:*

*a) pentru trimestrul al II-lea, se compară impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat la sfârșitul trimestrului cu limita de 1.083 lei;*

*b) pentru trimestrele al III-lea și al IV-lea se compară impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu limita de 1.625 lei aferentă fiecărui trimestru."*

### ➤ *Propunere modificare*

Luand in considerare cele prezentate mai jos, **recomandam neintroducerea acestei prevederi.**

### ➤ *Motivare*

Facand un calcul matematic, introducerea impozitului pe profit minim se traduce in prezumția legiuitorului ca o microcompanie inregistreaza venituri ascunse de 216.667 lei (approx 50.000 euro, adica jumatate din limita de venituri, stabilite conform legii pentru a putea opta pentru acest regim). Aceasta prezumtie nu este bazata pe nici un indicator sau studiu, iar in conditiile economice actuale aceasta cifra de afaceri nu este realista pentru o mare parte din contribuabilii mici.

## VI. Prevederile privind taxa pe valoare adăugată (TVA)

### ➤ *Text initial OUG*

Art 19. pctul 9. La articolul 145, după alineatul (5) se introduc șapte noi alineate, alin.(6) – (12), cu următorul cuprins:

“(6) Nu se deduce taxa pentru achizițiile de vehicule rutiere motorizate și pentru orice achiziții de bunuri destinate vehiculelor aflate în proprietatea sau în folosința persoanelor impozabile, inclusiv pentru achiziția de carburanți, lubrifianți, piese de schimb și componente destinate întreținerii, reparațiilor sau modificărilor în regie proprie, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare din următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării;  
b) vehiculele utilizate pentru transportul cu plată de persoane, inclusiv pentru activitatea de taxi;  
c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

(7) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (6), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului. Obținerea unui vehicul în cadrul unui contract de leasing financiar, astfel cum este acesta definit la pct. 7 alin. (1) al art. 7, este considerată achiziție de bunuri în sensul aplicării prevederilor alin. (6).

(8) Prevederile alin.(6) - (7) se aplică pentru orice vehicule rutiere motorizate, care sunt în mod normal utilizate pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kilograme și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

(9) Prevederile alin.(6) - (8) nu se aplică pentru avansurile care au fost achitate înainte de data de 1 mai 2009 pentru valoarea totală sau parțială a vehiculelor rutiere motorizate menționate la alin.(6), cu caracteristicile prevăzute la alin.(8), și a bunurilor destinate vehiculelor aflate în proprietatea sau în folosința persoanelor impozabile, dacă livrarea acestora intervine după data de 1 mai 2009 inclusiv.

(10) În cazul contractelor de leasing financiar de vehicule rutiere motorizate, în derulare la data de 1 mai 2009, se aplică prevederile alin. (6) - (8) pentru ratele de leasing și valoarea reziduală a acestora, a căror exigibilitate intervine după data de 1 mai 2009 inclusiv.

(11) Se limitează dreptul de deducere al taxei la 30% pentru cheltuielile cu serviciile legate de vehiculele rutiere motorizate prevăzute la alin.(6), cu caracteristicile prevăzute la alin.(8), inclusiv cheltuielile de modificare, reparare sau întreținere, chiria sau rata de leasing operațional, astfel cum este definit la pct. 8 alin.(1) al art.7.

(12) În cazul contractelor de leasing operațional sau a oricăror alte contracte de închiriere sau de punere la dispoziția persoanei impozabile a unui vehicul rutier motorizat, în derulare la data de 1 mai 2009, se aplică prevederile alin. (11) pentru ratele de leasing sau chiria, a căror exigibilitate intervine după data de 1 mai 2009 inclusiv.”

### ➤ *Propunere modificare*

Luând în considerare argumentele prezentate mai jos, **recomandam neintroducerea acestor prevederi.**

## ➤ *Motivare*

Conform prevederilor Directivei a 6-a de TVA republicata (2006/112), mai exact cele ale art. 177 alin. (1), este permisa statelor membre, sub rezerva consultarii prealabile a Comitetului de TVA, excluderea anumitor bunuri de capital total sau partial din sfera dreptului de deducere al TVA.

*"Art. 177. După consultarea Comitetului TVA, fiecare stat membru poate, din motive de ciclicitate economică, să excludă total sau partial unele sau toate bunurile de capital din sistemul de deducere."*

Ca atare, pentru a implementa o astfel de măsură pentru achiziția de vehicule utilizate pentru transportul de persoane, trebuie să detineti în avans avizul Comitetului de TVA. În opinia noastră, Comitetul de TVA nu va putea da un aviz favorabil având în vedere prevederile Deciziei Curții Europene de Justiție în cazul **C-409/99 (Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH v. Finanzlandesdirektion für Steiermark and Michael Stadler v. Finanzlandesdirektion für Vorarlberg)** conform careia:

- limitarea dreptului de deducere trebuie să fie implementată **pe o perioadă de timp determinată** (ceea ce nu reiese din textul Ordonanței)
- limitarea dreptului de deducere **nu trebuie să facă parte** dintr-un pachet de măsuri de modificări structurale menite să reducă deficitul bugetar;

Având în vedere că această prevedere legislativă este propusă ca o măsură de reducere a deficitului bugetar urmare a negocierilor Guvernului României cu Fondul Monetar Internațional rezultă că sunt încălcate prevederile Directivei 112/2006/CE având în vedere că deciziile Curții Europene de Justiție sunt corp comun cu aceasta și trebuie aplicate ca atare.

Mai mult decât atât, prin excluderea dreptului de deducere la leasing-ul financiar de vehicule utilizate pentru transportul de persoane se încalcă atât prevederile art. 128, alin. (3) lit a) coroborat cu art. 129, alin. (1) din Codul fiscal, potrivit cărora contractele de leasing sunt excluse din categoria livrarilor de bunuri, fiind considerate prestări de servicii. Ca atare, excluderea dreptului de deducere pentru vehiculele achiziționate în regim de leasing financiar nu poate fi efectuată potrivit art. 177 din Directiva 112/2006/CE. Astfel potrivit art. 149, alin. (1), lit. b) bunurile care fac obiectul contractelor de leasing sunt considerate bunuri de capital aparținând societății de leasing și nu, utilizatorului. Ca atare, nu poate fi exclus dreptul de deducere pentru aceste bunuri potrivit art. 177 din Directiva 112/2006/CE care se referă exclusiv la bunuri de capital și nu la prestări de servicii în legătură cu bunurile de capital. Pe cale de consecință, pentru excluderea dreptului de deducere la contractele de leasing financiar pentru vehicule utilizate pentru transportul de persoane trebuia să obținem o derogare de la prevederile Directivei 112/2006/CE privind dreptul de deducere, aprobată de Consiliul Uniunii Europene potrivit art. 176, coroborat cu art. 395.

O derogare similară cu cea menționată anterior trebuie obținută și pentru excluderea parțială a dreptului de deducere pentru serviciile aferente vehiculelor utilizate pentru transportul de persoane, în caz contrar prevederea fiind atacată de nulitate absolută.

In plus, amendamentele propuse creaza distorsiuni concurentiale intre leasingul financiar si cel operational avand in vedere ca leasing-ul operational este favorizat prin exercitarea partiala a dreptului de deducere fata de leasing-ul financiar pentru care se pierde integral dreptul de deducere. Astfel, un posibil client va opta mai degraba pentru un contract de leasing operational stiind ca poate deduce 30% din TVA aferenta ratei de leasing decat pentru un contract de leasing financiar stiind ca pentru acesta din urma nu poate deduce TVA deloc.

In concluzie, in cazul in care la data intrarii in vigoare a Ordonantei nu detineti atat derogarea aprobata de Consiliul Uniunii Europene cat si avizul favorabil al Comitetului de TVA, propunerile privind limitarea integrala sau partiala a dreptului de deducere pentru vehiculele utilizate pentru transportul de persoane si serviciile aferente vor fi atacate de nulitate absoluta.

## VII. Accesul autoritatilor in antrepozit fiscal la orice ora

### ➤ *Text initial OUG*

Art 19. pct 11. La articolul 183, litera e) a alineatului (1) se modifică și va avea următorul cuprins: „e) să asigure accesul autorităților fiscale competente în orice zonă a antrepozitului fiscal și în orice moment;”

### ➤ *Propunere modificare*

Luind in considerare cele prezentate mai jos, **recomandam neintroducerea acestor prevederi.**

### ➤ *Motivare*

Referitor la modificarea art. 183, paragraful 1, litera (e), considerăm că prevederea conform căreia contribuabilii sunt obligați "să asigure accesul autorităților fiscale competente în orice zonă a antrepozitului fiscal și în orice moment" conduce la costuri suplimentare pentru contribuabili, din moment ce contribuabilii sunt obligați să aibă în permanență angajați disponibili în orice moment (24 ore/zi) să răspundă unor eventuale solicitări din partea autorităților fiscale.

## VIII. Fondul social

### ➤ *Text initial OUG*

*Art. 48. – Se constituie Fondul social din sponsorizarea ce va fi acordata de producatorii interni si distribuitorii de gaze naturale, care contribuie benevol la constituirea acestui fond, în conformitate cu art.4 alin.(1) din Legea nr.32/1994 privind sponsorizarea, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*Art. 49. – (1) Pe baza de protocol încheiat între Guvern si producatorii interni si distribuitorii de gaze naturale care doresc sa contribuie la fond, Fondul social se colecteaza si se distribuie în cursul anului 2009. (2) Sumele cu care vor sponsoriza si vor contribui la Fondul social producatorii interni si distribuitorii de gaze naturale sunt, de regula, sume obtinute din majorarea de pret la gazele naturale în cursul anului 2009. (3) Sumele prevazute la alin.(1) sunt cheltuieli cu deductibilitate limitata pentru respectivele societati, prin derogare de la prevederile art. 21 alin. (4) lit.p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.*

*Art. 50. – Colectarea sumelor se realizeaza lunar prin virarea în contul de venituri ale bugetului de stat, numarul xxx "Donatii si sponsorizari", deschis la Trezoreria Statului, pe baza protocoalelor încheiate potrivit prevederilor prezentei ordonante de urgenta.*

*Art. 51. – Destinatia sumelor colectate se stabileste prin hotarâre a Guvernului.*

### ➤ *Propunere modificare*

Luand in considerare motivatiile prezentate mai jos, **recomandam fie revizuirea in detaliu a acestui capitol avand in vedere principiile de piata libera, libera concurenta si masurile anti-abuz, fie neintroducerea acestuia si gasirea unor fonduri de stat suplimentare prin folosirea altor parghii economice.**

### ➤ *Motivare*

Acest capitol promovat de ordonanta pare sa contravina conceptual principiului sponsorizarii descris in Legea 32/1994 privind sponsorizarea iar textul este ambiguu si discretionar lasand loc de interpretare. Exista o confuzie grava între notiunea de fond social si sponsorizare între obligativitate si contributie benevola. Mentionam faptul ca, potrivit art. 1 din Legea 32/1994, *“Sponsorizarea este actul juridic prin care doua persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru sustinerea unor activitati fara scop lucrativ desfasurate de catre una dintre parti, denumita beneficiarul sponsorizarii.”* Constituirea unui fond social din sponsorizarea ce va fi acordata de producatorii interni si distribuitorii de gaze naturale pare sa acorde acestui tip de “sponsorizare” un caracter imperativ, contrar principiului de libera contributie. Mai mult, textul de mai sus pare sa indice si sursa de constituire cu precadere a acestei sponsorizari care duce si mai mult la o adancire a confuziei privind natura acestei sponsorizari. In continuare tratamentul fiscal al unei astfel de sponsorizari creeaza o diferenta nejustificata între categoria de contribuabili vizata si celelalte categorii de contribuabili avand in vedere caracterul ambiguu al acestei contributii.

In plus fata de cele mentionate mai sus, credem ca acest capitol creeaza o distorsiune grava de concurenta in domeniul energiei, avand in vedere ca acest “fond social” se adreseaza numai producatorilor interni si distribuitorilor de gaze naturale si nu are in

vedere si ale sectoare similare din domeniul economiei (cum ar fi de exemplu domeniul energiei electrice si al energiei termice) si creeaza astfel premisele unui abuz de stat in ceea ce priveste o anumita categorie de contribuabili. De asemenea nu este exclus ca acest fond sa duca pe de alta parte in mod indirect la o crestere nejustificata a pretului la gaze naturale avand in vedere implicatiile acestui fond la nivel de distribuitor si producator precum si implicatiile la nivel de institutie abilitata sa reglementeze domeniul gazelor naturale.