

Noile Norme de aplicare a Codului Fiscal începând cu 1 ianuarie 2010

Servicii

- Impozitul pe profit
- Impozitare internațională
- Prețuri de transfer
- Impozitul cu reținere la sursă
- TVA
- Accize și taxe vamale
- Taxe locale
- Impozitarea persoanelor fizice rezidente și nerezidente
- Aplicarea regulamentului valutar
- Asistență pe durata controlului fiscal
- Investigații taxe forensic
- Training

Proiectul Hotărâre de Guvern pentru modificarea și completarea normelor metodologice de aplicare a Legii 573/2003 privind Codul Fiscal (în continuare „Norme”) a fost publicat pe site-ul oficial al Ministerului Finanțelor Publice.

Impozitul pe profit

Scutirea impozitului reinvestit

Noile prevederi pentru aplicarea Codului Fiscal aduc clarificări cu privire la scutirea impozitului reinvestit introdus prin Legea 329/2009.

Astfel, prin producția de echipamente tehnologice se înțelege realizarea acestora în regie proprie și înregistrarea ca mijloace fixe potrivit art. 24 din Codul Fiscal referitor la amortizarea fiscală.

De asemenea, în situația în care investițiile în echipamente tehnologice realizate nu sunt acoperite în totalitate de profitul contabil, pentru determinarea valorii fiscale se are în vedere ordinea cronologică a înregistrării acestora ca mijloace fixe.

În cazul activelor care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție înregistrate în perioada 1 octombrie 2009-31 decembrie 2010 și puse în funcțiune în aceeași perioadă.

Venituri neimpozabile

Nu reprezintă elemente similare veniturilor, acele diferențe favorabile a titlurilor de participare, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare, precum și diferențele favorabile de valoare rezultate din evaluarea titlurilor de participare și a obligațiunilor emise pe termen lung, care, potrivit reglementărilor contabile, se vor înregistra în conturi de rezerve.

În cazul în care, potrivit reglementărilor contabile, diferențele favorabile de valoare menționate mai sus nu se înregistrează în conturi de rezerve, la data transmiterii cu titlu gratuit, a cesionării titlurilor de participare, sau a retragerii capitalului social deținut la o persoană juridică,

valoarea fiscală utilizată pentru calculul câștigului/pierderii este cea pe care titlurile de participare, au avut-o înainte de înregistrarea diferențelor favorabile respective.

Cheltuieli deductibile și elemente similare veniturilor

Prin noile Norme, cheltuielile efectuate cu plata taxei pe valoare adăugată plătită în alt stat membru aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate în scopul realizării de venituri impozabile sunt considerate deductibile la calculul impozitului pe profit.

În continuare, se prevede introducerea unei noi prevederi conform căreia în cazul titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărare potrivit legii, care ulterior sunt vândute, diferențele favorabile/nefavorabile între prețul de vânzare al titlurilor de participare proprii și valoarea lor de dobândire/răscumpărare, reprezintă elemente similare veniturilor, respectiv elemente similare cheltuielilor, pentru determinarea profitului impozabil.

Fuziuni și achiziții

Normele de aplicare aduc precizări suplimentare pentru a clarifica înțelegerea caracterului independent al ramurii de activitate, în sensul articolului 27¹, alin. (3), pct. 11, din Codul Fiscal.

Astfel, caracterul independent al ramurii de activitate se verifică la societatea cedentă urmărindu-se îndeplinirea cumulativă a următoarelor condiții:

- existența ca structură organizatorică distinctă de alte diviziuni organizatorice ale societății cedente;

- existența unei clientele proprii, a unor active corporale și necorporale, stocuri și personal proprii, și altele;
- constituirea, la momentul realizării transferului și în raport cu organizarea societății cedente, într-un ansamblu capabil să funcționeze prin mijloace proprii, în condiții normale pentru sectorul economic de activitate al acesteia;
- identificarea totalității activelor și pasivelor care sunt legate în mod direct sau indirect de ramura transferată, care sunt înscrise în bilanțul societății cedente la data în care operațiunea de transfer produce efecte, în funcție de natura lor;
- exercitarea efectivă a activității la momentul aprobării operațiunii de transfer de către adunările generale ale celor două societăți (cedentă și beneficiară) sau la data la care operațiunea are efect, dacă aceasta este diferită.

Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți

Redevențe

În conformitate cu noile prevederi pentru aplicarea Codului Fiscal, plățile către o persoană nerezidentă, ca urmare a achiziționării de către o persoană juridică română, pentru și în numele unui client român, a dreptului de folosință al unui software nu reprezintă o plată de natura redevențelor, dacă această persoană juridică din România desfășoară o activitate de intermediere, în urma căreia achiziționează produsul fără dreptul de a-l reproduce, respectiv fără a-l dezvolta sau multiplica.

Procedura de restituire a impozitului reținut în plus

O precizare adițională adusă de noile Norme este faptul că procedura de verificare de către organul fiscal a documentelor justificative prezentate de plătitorul de venit în vederea restituirii impozitului reținut în plus persoanelor nerezidente va fi stabilită prin Codul de procedură fiscală.

Certificat de rezidență fiscală

În conformitate cu viitoarele prevederi, certificatul de rezidență se va elibera atât rezidenților români cât și persoanelor fizice nerezidente care îndeplinesc condițiile de rezidență prevăzute la art. 7, alin. (1), pct. 23, lit. b) și c) din Codul Fiscal timp de 3 ani consecutivi, fiind supuși impozitului pe veniturile obținute din orice sursă, atât din România cât și din afara României, începând cu al patrulea an fiscal, deci având în România obligație fiscală integrală.

Mai mult, potrivit acestui proiect, pentru a beneficia de prevederile legislației Uniunii Europene, nerezidenții care au realizat venituri din România pot depune, în momentul realizării venitului, la plătitorul de venituri o declarație pe proprie răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar.

Calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe proprie răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la:

- perioada minimă de deținere
- condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române

Toate informațiile prezentate au un caracter general și nu sunt destinate a se adresa condițiilor specifice unei anumite persoane fizice sau juridice. Deși încercăm să furnizăm informații corecte și de actualitate, nu există nici o garanție că aceste informații vor fi corecte la data la care sunt primite sau că vor continua să rămână corecte în viitor. Nu trebuie să se acționeze pe baza acestor informații fără o asistență profesională competentă în urma unei analize atente a circumstanțelor specifice unei anumite situații de fapt.

© 2009 KPMG România S.R.L., o societate cu răspundere limitată de drept român, membră a rețelei de firme independente KPMG afiliate la KPMG Internațional, o corporație elvețiană. Toate drepturile rezervate.

- încadrarea în una din formele de organizare prevăzute în Titlul II sau Titlul V
- după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia fără posibilitatea unei opțiuni sau excepții.

Impozit pe venit

Venituri neimpozabile

Normele precizează în mod expres faptul că ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială acordate din bugetul sistemului asigurărilor sociale pentru avocați în cuantum, condițiile și destinațiile stabilite prin sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, nu reprezintă venituri impozabile. Sumele acordate care nu respectă cuantumul, condițiile și destinațiile stabilite sunt considerate venituri impozabile, asimilate veniturilor din salarii.

Venituri din activități independente

Normele clarifică faptul că în venitul brut realizat din activități independente se includ și veniturile încasate ulterior încetării activității independente pe baza facturilor emise și neîncasate până la încetarea activității.

De asemenea, se clarifică regulile privind amortizarea bunurilor și drepturilor care trec prin reorganizare în patrimoniul altei afaceri ale aceluiași contribuabil. Se precizează și faptul că în cazul în care reorganizarea afacerii are loc în cursul anului fiscal, contribuabilul va determina și va declara separat venitul net sau pierderea fiscală pentru fiecare perioadă în care activitatea independentă a fost desfășurată

într-o formă de organizare de către contribuabil, în vederea stabilirii impozitului pe venitul net cumulat aferent întregului an fiscal.

Contribuabilii care investesc în înființarea și funcționarea cabinetelor medicale pot recupera aceste cheltuieli numai prin deduceri de amortizare. În prezent, contribuabilii au opțiunea de a recupera aceste costuri fie pe calea amortizării fie prin deducerea valorii integrale a acestora la calculul impozitului pe venit.

Venituri din activități dependente

Veniturile realizate de membrii în consiliul de administrație, membrii directoratului și consiliului de supraveghere (conform prevederilor Legii societăților comerciale) sunt asimilate veniturilor de natură salarială.

Primele de asigurare aferente contractelor de asigurare civilă profesională pentru administratori/directori, încheiate și suportate de societatea comercială pentru care aceștia desfășoară activitatea, nu reprezintă venituri impozabile la nivelul persoanelor fizice.

O altă modificare se referă la persoanele fizice care încetează să obțină venituri din salarii sau asimilate salariilor în timpul anului, cărora angajatorii le vor înmâna un exemplar al fișei fiscale odată cu definitivarea formelor de lichidare sau la încetarea raporturilor în baza cărora au fost obținute veniturile din salarii.

Normele fac de asemenea referire la persoanele fizice care realizează venituri din salarii din străinătate, care au obligația determinării impozitului anual pe venitul din salarii.

Venituri din cedarea folosinței bunurilor

Conform prevederilor din Norme, valoarea investițiilor la bunurile mobile și imobile ale proprietarului, care fac obiectul unor contracte de cedare a folosinței, inclusiv a unor contracte de comodat, sunt considerate venituri impozabile la nivelul proprietarului.

Venituri din investiții

Nu reprezintă dividend distribuțiile efectuate de persoane juridice în legătură cu excluderea, retragerea, dobândirea prin succesiune a titlurilor de valoare, aceste distribuții fiind calificate drept câștiguri de capital și impozitate în mod corespunzător. Venitul impozabil se determină ca diferență între activul net (valoarea elementelor de venit și sumele reprezentând datoriile companiei) și contribuția la capitalul social a participantului la persoana juridică. În mod similar, nu reprezintă dividend distribuțiile efectuate de persoane juridice care aplică regimul transparenței fiscale, potrivit legii speciale.

În cazul transferurilor titlurilor de valoare exprimate în valută, cursul de schimb utilizat în vederea determinării câștigului și a impozitului aferent este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională valabil în ziua încheierii tranzacției.

Regulile aplicabile în vederea determinării venitului impozabil în cazul lichidării sunt aplicabile și în cazul operațiunilor de radiere din oficiu din Registrul Comerțului.

Toate informațiile prezentate au un caracter general și nu sunt destinate a se adresa condițiilor specifice unei anumite persoane fizice sau juridice. Deși încercăm să furnizăm informații corecte și de actualitate, nu există nici o garanție că aceste informații vor fi corecte la data la care sunt primite sau că vor continua să rămână corecte în viitor. Nu trebuie să se acționeze pe baza acestor informații fără o asistență profesională competentă în urma unei analize atente a circumstanțelor specifice unei anumite situații de fapt.

© 2009 KPMG România S.R.L., o societate cu răspundere limitată de drept român, membră a rețelei de firme independente KPMG afiliate la KPMG Internațional, o corporație elvețiană. Toate drepturile rezervate.

Credit fiscal extern

Spre deosebire de legislația actuală conform căreia creditul fiscal extern se determină de către organul fiscal competent, conform prevederilor Normelor, calculul creditului fiscal extern se va efectua de către contribuabil.

De asemenea, Normele prevăd, în mod expres, faptul că, persoanele care desfășoară activitate dependentă în străinătate sunt plătite pentru această activitate de angajatorul român și datorează impozit pe venit în străinătate conform prevederilor convențiilor de evitare a dublei impunerii, sunt îndreptățite să li se acorde credit fiscal extern pentru impozitul pe venit datorat și plătit în străinătate, urmând ca organul fiscal competent să restituie contribuabilului impozitul reținut și plătit în exces de angajatorul român în cursul anului fiscal. Procedura de restituire a impozitului se va stabili prin ordin al președintelui ANAF.

TVA

Utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor

În scopul aplicării derogării privind locul prestării serviciilor către persoane impozabile stabilite în afara Comunității, se menționează următoarele criterii:

- Activitățile accesorii transportului utilizate și exploatate efectiv în România ar fi acelea care sunt prestate pe teritoriul României;
- Lucrările asupra bunurilor mobile corporale și evaluările acestora utilizate și exploatate efectiv în România ar fi acelea care sunt efectuate pe teritoriul României;

- Serviciile de transport de bunuri utilizate și exploatate efectiv în România ar fi acelea al căror punct de plecare și punct de sosire se află pe teritoriul României.

Contracte globale

S-a introdus un nou concept pentru determinarea locului prestării serviciilor, respectiv cel de contracte globale. Contractele globale reprezintă acordurile de afaceri care pot acoperi toate serviciile prestate către o persoană impozabilă.

Servicii prestate în baza unui astfel de contract care sunt folosite în mai multe state s-ar considera impozabile, în principiu, la locul unde beneficiarul și-a stabilit sediul activității sale economice. Prin excepție, dacă serviciile destinate a fi utilizate de către un sediu fix și acest sediu fix suportă costurile respectivelor servicii, locul prestării s-ar considera locul în care se află respectivul sediu fix.

Conceptul de bună credință

Sunt enumerate anumite criterii care ar trebui îndeplinite de către contribuabili pentru a se considera că au acționat cu bună credință, în determinarea calității de persoană impozabilă a clientului. Printre aceste criterii se numără și confirmarea validității codului de TVA al clientului.

Exigibilitatea TVA

Exigibilitatea taxei în cazul specific al serviciilor prestate între două persoane impozabile stabilite în două State Membre distincte nu ar interveni la data emiterii facturii dacă acest eveniment are loc înainte de prestarea serviciilor sau de încasarea avansurilor.

Baza impozabilă

Se face o mențiune expresă a faptului că baza de impozitare cuprinde și ecotaxa (datorată conform Ordonanței de Urgență nr. 196/2005 privind Fondul de Mediu), indiferent dacă este facturată separat sau inclusă pe factura de livrare a bunurilor.

În cazul importurilor de bunuri mobile corporale, care, anterior importului, sunt supuse unor lucrări sau evaluări în afara Comunității, se precizează că pentru a se evita dubla impozitare, contravaloarea serviciilor prestate în afara Comunității nu ar mai fi inclusă în baza de impozitare, atât timp cât viitorul importator este o persoană impozabilă, acționând ca atare.

Prestări de servicii

Transferul certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră s-ar califica drept o prestare de servicii, iar dacă serviciile ar fi impozabile în România, acestea nu s-ar califica pentru scutirile de la art. 141 din Codul Fiscal.

Scutiri TVA prevăzute la art. 141 din Codul Fiscal

Sunt aduse clarificări în privința scutirilor TVA prin includerea de referințe la jurisprudența Curții Europene de Justiție.

În cazul notificărilor privind opțiunea de taxare a operațiunilor scutite, se precizează că ar fi aplicabile prevederile legale în vigoare la momentul depunerii notificării.

Drept de deducere a TVA

Sunt incluse anumite prevederi privind modul de reconstituire a documentelor pierdute.

Se menționează că s-ar putea face modificări la nivelul pro-ratei, după depunerea calculului final pentru un anumit an financiar, din care va rezulta obligația de a se regulariza și taxa dedusă.

Ajustare TVA pentru persoanele declarate inactive

Sunt aduse prevederi suplimentare privind persoanele impozabile declarate inactive. Întrucât în această perioadă persoanele impozabile nu ar desfășura operațiuni ce dau dreptul de deducere a taxei, acestea ar fi obligate să considere stocurile și activele corporale fixe drept alocate unei activități fără drept de deducere și să ajusteze taxa aferentă achizițiilor respective.

Excepție de la obligația înregistrării în scopuri de TVA

S-au adus schimbări la situațiile în care o persoană impozabilă stabilită în afara României și care este obligată la plata taxei în România poate cere o derogare de la înregistrarea în scopuri de TVA în România.

Cursul de schimb

Contractele ar trebui să menționeze dacă pentru decontări va fi utilizat cursul de schimb BNR sau cel al unei bănci comerciale prin care se fac plățile.

Facturarea

Se menționează noi informații ce ar trebui incluse în autofactura emisă

conform art. 155, alin. 4 din Codul Fiscal, mai exact adresa de unde, respectiv unde au fost transferate bunurile.

Se precizează că adresa furnizorului, cât și a clientului, pe care furnizorul ar trebui să le includă în facturile emise, ar fi cele ale sediilor fixe ale părților, în cazul în care bunurile / serviciile sunt livrate / achiziționate către/de la sediile fixe respective.

Asocieri în participațiune

S-au adus clarificări în privința asocierilor în participațiune, a modului de decontare și ale obligațiilor persoanei care administrează asociația.

Declarația recapitulativă

În cazul în care serviciul beneficiază de scutire de taxă în Statul Membru unde este stabilit clientul, iar în România nu este aplicabil acest tratament, furnizorul ar fi exonerat de la raportarea tranzacțiilor dacă acesta primește de la autoritățile din statul membru unde serviciul este impozabil o notificare prin care se confirmă scutirea serviciilor respective în acel stat.

Corectarea documentelor

Se face precizarea că emiterea de facturi pentru a se reflecta taxa suplimentară calculată de către organele fiscale în timpul unui control fiscal este aplicabilă și pentru perioadele anterioare anului 2010.

Accize

Excepții pentru produse energetice

Modalitatea de acordare a excepției de la plata accizelor în cazul produselor energetice utilizate în alte scopuri decât în calitate de combustibil pentru motor sau pentru încălzire, utilizate dual sau în procese mineralogice, suportă următoarele modificări:

- Necesitatea obținerii unei autorizații de utilizator final în cazul cărbunelui și cocsului cu codurile 2701, 2702 și 2704;
- Excepția se acordă numai produselor care circulă în vrac;
- Se elimină beneficierea de excepție de la plata accizei în baza declarației pe propria răspundere.

Excepții pentru energie electrică

Se reglementează modalitatea de beneficiere de excepție de la plata accizelor pentru energia electrică utilizată în scopul reducerii chimice, în procese electrolitice și metalurgice, atunci când reprezintă mai mult de 50% din costul unui produs sau utilizată în procese mineralogice, prin depunerea unei notificări prealabile autorității vamale teritoriale. Nedepunerea unei astfel de notificări prealabile va atrage plata accizelor.

Circulația în regim suspensiv

Cu privire la circulația produselor accizabile în regim suspensiv:

- Explicitarea înțelesului expresiei „loc de livrare directă”;
- Eliminarea prevederilor privind sigilarea containerelor în vederea transportului în regim suspensiv;

Toate informațiile prezentate au un caracter general și nu sunt destinate a se adresa condițiilor specifice unei anumite persoane fizice sau juridice. Deși încercăm să furnizăm informații corecte și de actualitate, nu există nici o garanție că aceste informații vor fi corecte la data la care sunt primite sau că vor continua să rămână corecte în viitor. Nu trebuie să se acționeze pe baza acestor informații fără o asistență profesională competentă în urma unei analize atente a circumstanțelor specifice unei anumite situații de fapt.

© 2009 KPMG România S.R.L., o societate cu răspundere limitată de drept român, membră a rețelei de firme independente KPMG afiliate la KPMG Internațional, o corporație elvețiană. Toate drepturile rezervate.

- Eliminarea obligativității prezenței reprezentanților autorității fiscale la primirea produselor în regim suspensiv; Acestea vor fi înlocuite de obligativitatea păstrării bunurilor la locul de primire pentru un anumit interval în vederea unei eventuale verificări.

Modificarea perioadei de raportare

Titularii centralelor de producție de energie electrică, ai centralelor combinate de energie electrică și termică, precum și operatorii economici utilizatori ai produselor energetice injectate în furnale sau în alte agregate industriale în scop de reducere chimică ca aditiv la cocsul utilizat drept combustibil principal și care dețin autorizații de utilizator final, vor avea obligația de a depune situația privind achiziția și utilizarea produselor energetice lunar până la data de 15 inclusiv a lunii următoare, sub sancțiunea suspendării autorizației în cazul depășirii termenului.

Banderole

Potrivit noilor Norme, banderolele pot fi aplicate în orice fel atât timp cât asigură sigilarea eficientă a bunurilor (deci nu vor mai fi aplicate în mod obligatoriu în formă de „U” sau „L”). În consecință se elimină obligația inscripționării banderolelor cu indicele de aplicare în formă de „U” sau „L”, operatorii economici care dețin astfel de banderole în stoc având posibilitatea de a le utiliza până la data de 30 iunie 2010 inclusiv.

Despre noi

Echipa noastră este formată din peste 100 de consultanți români și străini, buni cunoscători ai legislației locale și internaționale, organizați astfel încât să răspundă prompt solicitărilor cu privire la o varietate de aspecte fiscale.

Detalii de contact

Mark Gibbins

Partner, Taxation Services

mgibbins@kpmg.com

Niculae Done

Senior Partner, Taxation Services

ndone@kpmg.com

Ramona Jurubiță

Partner, Indirect Taxation Services

rjurubita@kpmg.com

Valentin Țic

Partner, Taxation Services

vtic@kpmg.com

Ada Palea

Senior Manager,

Taxation Services

apalea@kpmg.com

KPMG România S.R.L.

Victoria Business Park,
DN1 Bucuresti Ploiesti
nr. 69-71 Sector 1,
Bucuresti 013685,
Romania
P.O. Box 18 – 191

Tel: +40 741 800 800

Fax: +40 741 800 700

E-mail: kpmgro@kpmg.ro

Internet: www.kpmg.ro

Toate informațiile prezentate au un caracter general și nu sunt destinate a se adresa condițiilor specifice unei anumite persoane fizice sau juridice. Deși încercăm să furnizăm informații corecte și de actualitate, nu există nici o garanție că aceste informații vor fi corecte la data la care sunt primite sau că vor continua să rămână corecte în viitor. Nu trebuie să se acționeze pe baza acestor informații fără o asistență profesională competentă în urma unei analize atente a circumstanțelor specifice unei anumite situații de fapt.

© 2009 KPMG România S.R.L., o societate cu răspundere limitată de drept român, membră a rețelei de firme independente KPMG afiliate la KPMG Internațional, o corporație elvețiană. Toate drepturile rezervate.