

Conferința anuală de taxe

# Noutățile fiscale pentru anul 2010

Noile reglementări fiscale

28 ianuarie 2010

 **ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

# Impozitele directe

---

## Principalele noutăți în domeniul impozitului pe profit

- ▶ Definiții
- ▶ Deductibilitatea anumitor cheltuieli
- ▶ Scutiri fiscale și scutirea de impozit a profitului reinvestit
- ▶ Modificări privind termenele de plată / declarare
- ▶ Regimul impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți în România
- ▶ Aspecte fiscale principale de urmărit în 2010

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Definiții

- ▶ Modificarea definiției dividendelor
  - ▶ Distribuirea primelor de emisiune proporțional cu partea ce îi revine fiecărui participant nu este considerată dividend
  - ▶ Sumele plătite de o persoană juridică pentru bunuri / servicii achiziționate peste prețul pieței de la un participant la persoana juridică sunt considerate ca fiind dividende numai dacă sumele respective nu au făcut obiectul impunerii la primitor

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Definiții (cont.)

- ▶ Societate europeană
  - ▶ Un nou concept privind persoana juridică înființată în conformitate cu reglementările europene (societate europeană sau societate cooperativă europeană)
  - ▶ Persoanele juridice înființate potrivit legislației europene având sediul social în România sunt considerate rezidente – subiect de impozit pe profit în România pentru profitul impozabil obținut din orice sursă
  - ▶ Modificări ale reglementărilor privind regimul fiscal al reorganizărilor între companii din diferite state membre ale Uniunii Europene includ prevederi în legătură cu persoanele juridice menționate mai sus

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Definiții (cont.)

- ▶ Societate europeană
  
- ▶ Unele prevederi aplicabile persoanelor juridice române sunt de asemenea aplicabile companiilor înființate în România conform legislației europene
  - ▶ Impozitarea veniturilor din dividende
  - ▶ Deducerea cheltuielilor cu dobânzi (nu se aplică limitarea privind gradul de îndatorare)
  - ▶ Asocieri în participațiune
  - ▶ Câștiguri de capital
  - ▶ Credit fiscal

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Deductibilitatea anumitor cheltuieli

- ▶ Dobânzile / majorările de întârziere și daunele prevăzute în contracte încheiate cu nerezidenți sunt cheltuieli deductibile (înainte de 2010 erau deductibile doar cele aferente contractelor încheiate cu rezidenți)
- ▶ Cheltuielile cu TVA plătită într-un stat membru în legătură cu bunuri / servicii achiziționate în scopul obținerii de venituri impozabile sunt cheltuieli deductibile
- ▶ Cheltuielile privind schemele de pensii facultative efectuate potrivit Legii 204/2006 privind pensiile facultative, sunt deductibile în limita a 400 euro pe an, echivalent în Lei (majorate de la 200 eur pe an)

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Scutiri de taxe

- ▶ Sunt scutite de impozit dividendele distribuite de persoane juridice române către fonduri de pensii facultative sau administrate privat care nu sunt persoane juridice sau fonduri deschise de investiții
- ▶ Scutirea pentru veniturile obținute de societăți nerezidente din tranzacții cu titluri de participare într-o persoană juridică română listată pe piața autorizată de CNVM nu mai este aplicabilă
- ▶ Veniturile obținute de organisme nerezidente de plasament colectiv fără personalitate juridică din transferul titlurilor de valoare / participare deținute (direct sau indirect) într-o persoană juridică română sunt în continuare scutite de impozit

# Impozitul pe profit – Profitul reinvestit

---

## Scutire de impozit pentru profitul reinvestit

- ▶ Aplicabil în perioada 1 octombrie 2009 – 31 decembrie 2010
- ▶ Profitul reinvestit în producția și / sau achiziția de echipamente tehnologice (astfel cum sunt prevăzute în subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe) folosite în scopul obținerii de venituri impozabile, este scutit de impozit
- ▶ Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă
- ▶ Suma profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit va fi repartizată cu prioritate pentru constituirea rezervelor (până la concurența profitului contabil înregistrat la sfârșitul exercițiului financiar)



# Impozitul pe profit – Profitul reinvestit

---

## Scutire de impozit pentru profitul reinvestit (cont.)

- ▶ Scutirea de impozit pe profit calculată trimestrial / anual se aplică pentru activele considerate noi (care nu au fost anterior utilizate)
- ▶ În cazul neîndeplinirii obligației de a păstra în patrimoniu activele respective cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de funcționare, se va recalcula impozitul pe profit și majorări de întârziere aferente (de la data aplicării facilității)
- ▶ Reglementările privind impozitul minim sunt de asemenea aplicabile
- ▶ Valoarea fiscală a activelor folosită în scopul deducerii amortizării se determină prin scăderea din valoarea de producție și / sau achiziție a sumei pentru care s-a aplicat facilitatea

# Impozitul pe profit – Profitul reinvestit

## Scutire de impozit pentru profitul reinvestit (cont.)

### Exemplu 1

- ▶ Compania A raportează la data de 30.09.09 impozit pe profit de 7.000 și înregistrează un profit impozabil pentru anul 2009 de 100.000. În data de 05.12.2009 aceasta achiziționează echipamente în valoare de 120.000. Profitul contabil pentru perioada 01.10.09 – 31.12.09 este de 25.000
- ▶ Calculul impozitului pe profit scutit
  - ▶ Impozit pe profit pentru 01.10.09 – 31.12.09:  $(100.000 * 16\%) - 7.000 = 9.000$
  - ▶ Impozit pe profit aferent profitului reinvestit:  $25.000 * 16\% = 4.000$
  - ▶ Impozit datorat:  $9.000 - 4.000 = 5.000$
  - ▶ Impozit pe profit minim:  $8.600 / 4 = 2.150$
  - ▶ Valoare fiscală a activelor:  $120.000 - 25.000 = 95.000$
  - ▶ Rezerve de constituit: 25.000

# Impozitul pe profit – Profitul reinvestit

## Scutire de impozit pentru profitul reinvestit (cont.)

### Exemplu 2

- ▶ Compania B raportează la data de 30.09.09 impozit pe profit de 3.000 și înregistrează un profit impozabil pentru anul 2009 de 60.000. În data de 05.10.09 aceasta achiziționează echipamente în valoare de 35.000. Profitul contabil pentru perioada 01.10.09 – 31.12.09 este de 35.000
- ▶ Calculul impozitului pe profit scutit
  - ▶ Impozit pe profit pentru 01.10.09 – 31.12.09:  $(60.000 * 16\%) - 3.000 = 6.600$
  - ▶ Impozit pe profit aferent profitului reinvestit:  $35.000 * 16\% = 5.600$
  - ▶ Impozit datorat:  $6.600 - 5.600 = 1.000$
  - ▶ Impozit pe profit minim:  $8.600 / 4 = 2.150$
  - ▶ Impozit pe profit datorat: 2.150 (i.e. la nivelul impozitului minim)
  - ▶ Valoare fiscală a activelor:  $35.000 - 35.000 = 0$
  - ▶ Rezerve de constituit: 35.000

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

## Modificări privind termenele de plată / declarare

- ▶ Termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit și de plata acestuia este până la 25 aprilie a anului următor (comparativ cu 15 aprilie conform vechilor prevederi)
- ▶ Termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit și plata acestuia este până la 25 februarie a anului următor dacă este încheiat exercițiul financiar până la această dată (comparativ cu 15 februarie conform vechilor prevederi)
- ▶ Introducerea sistemului de plăți anticipate pentru toți contribuabilii – dacă impozitul pe profit aferent anului anterior este rectificat, plățile anticipate trimestriale pentru anul curent datorate începând cu trimestrul în care s-a făcut rectificarea vor fi determinate pe baza impozitului pe profit recalculat

# Impozitul pe profit – Noutăți fiscale în 2010

---

## Modificări privind termenele de plată / declarare (cont.)

- ▶ În cazul dividendelor distribuite dar neplătite până la sfârșitul anului în care au fost aprobate situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende va fi plătit până la 25 ianuarie a anului următor (comparativ cu 31 decembrie a anului respectiv, conform prevederilor anterioare)
- ▶ Reprezentanțele vor plăti impozitul până la data de 25 iunie / 25 decembrie (comparativ cu 20 iunie / 20 decembrie, conform prevederilor anterioare)

# Noutăți fiscale în 2010

---

## Alte observații

- ▶ Regimul microîntreprinderilor – nu mai este aplicabil începând din 2010
- ▶ Certificarea declarațiilor fiscale anuale de către un consultant fiscal – aceasta certificare a fost suspendată până pe 1 ianuarie 2010 – este posibilă amânarea acestei certificări

# Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți – Noutăți fiscale în 2010

---

## Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți

- ▶ Prevederile în legătură cu impozitul pe veniturile din dividende obținute de nerezidenți au fost modificate să includă mențiuni specifice despre persoanele juridice cu sediul în România înființate potrivit legislației europene
- ▶ Aplicarea Directivei Mamă – Fiică – cerințe adiționale au fost introduse – altele decât cerințele privind condițiile minime de participare și tipul companiilor pentru care se aplică

# Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți – Noutăți fiscale în 2010

## Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți (cont.)

- ▶ Anumite prevederi din Normele Metodologice pentru aplicarea Codului Fiscal au fost transpuse în Codul Fiscal
  - ▶ Reînnoirea depozitelor / instrumentelor de economisire
  - ▶ Calculul impozitului pentru dobânzile capitalizate
  - ▶ Restituirea impozitului reținut
  
- ▶ Au fost aduse clarificări privind natura unor tipuri de plăți făcute către nerezidenți
  - ▶ Plățile efectuate în legătură cu drepturi exclusive de distribuție a unui produs / serviciu nu reprezintă redevențe
  - ▶ O regulă similară se aplică în cazul plăților efectuate de agenții distribuitori de software pentru drepturile de distribuție a unui software fără a da dreptul de reproducere a aceluși software



# Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți – Noutăți fiscale în 2010

---

## Impozitul pe dividende plătite către nerezidenți

- ▶ Similar cu regula de la impozitul pe profit, termenul de plată a impozitului în cazul dividendelor distribuite dar neplătite până la sfârșitul anului în care au fost aprobate situațiile financiare anuale, este până la 25 ianuarie a anului următor
- ▶ Începând cu 2010 dobânzile și / sau dividendele plătite către fonduri de pensii sunt scutite de impozit

# Impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți – Noutăți fiscale în 2010

---

## Aspecte procedurale

- ▶ Pentru a beneficia de prevederile legislației UE, nerezidenții au obligația de a prezenta plătitorului de venit
  - ▶ Un certificat de rezidență fiscală
  - ▶ O declarație pe proprie răspundere în care se indică îndeplinirea anumitor condiții (inclusiv condițiile minime de participare)
- ▶ Termenul de depunere a declarației privind impozitul cu reținere la sursă în România este până la 30 iunie a anului curent pentru anul precedent (comparativ cu 28/29 februarie, conform prevederilor anterioare)

# Impozite directe – Noutăți fiscale în 2010

---

## Aspecte fiscale principale de urmărit în 2010

- ▶ Potențiale domenii de interes din partea autorităților fiscale române în perioada următoare în domeniul impozitelor directe
  - ▶ Analiza riscurilor de recunoaștere a sediilor permanente pentru societățile străine ce desfășoară diverse activități în România
  - ▶ Evaluarea aplicării reglementărilor privind impozitarea cu reținere la sursă (clauze contractuale de tip “net-of-tax”)
  - ▶ Documentația privind prețurile de transfer pentru tranzacții cu societăți afiliate precum și folosirea prețurilor de transfer pentru optimizarea riscurilor fiscale la nivel de grup

# Impozite directe – Noutăți fiscale în 2010

---

## Aspecte fiscale principale de urmărit în 2010 (cont.)

- ▶ Climatul economic actual reprezintă un moment important pentru a analiza și a beneficia de oportunități fiscale
  
- ▶ Strategiile fiscale ar trebui să se orienteze pe
  - ▶ Disponibilitatea numerarului
  - ▶ Reducerea costurilor
  - ▶ Finanțare / restructurare eficientă
  
- ▶ Contribuabilii ar trebui să se pregătească pentru controale din partea autorităților fiscale

# Impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale



# Impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale

---

Principalele modificări în domeniul impozitului pe venit și contribuțiilor de asigurări sociale

- ▶ Impozitul pe venit
  - ▶ Venituri din activități independente
  - ▶ Venituri din salarii
  - ▶ Alte tipuri de venit
  
- ▶ Contribuțiile de asigurări sociale
  - ▶ Cotele contribuțiilor de asigurări sociale
  - ▶ Alte aspecte

# Impozitul pe venit

---

## Venituri din activități independente

- ▶ Contribuabilii care obțin venituri din activități independente pentru care se reține la sursă cota de 10%, pot opta pentru aplicarea cotei de 16% (Codul Fiscal art. 52, alin. 4)
- ▶ Impunere finală posibilă și pentru veniturile din: drepturi de proprietate intelectuală, vânzarea bunurilor în regim de consignație, activități desfășurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial sau activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară (opțiune posibilă anterior doar pentru veniturile obținute din contracte / convenții civile)

# Impozitul pe venit

## Venituri din activități independente (cont.)

- ▶ Deductibilitatea cheltuielilor pentru întreținerea și funcționarea spațiilor, chiar dacă documentele sunt emise pe numele proprietarului, și nu pe numele contribuabilului (Normele Metodologice, alin. nou la pct. 38)
- ▶ Deductibilitate limitată pentru
  - ▶ Tichetele de masă acordate de angajator
  - ▶ Tichetele de vacanță acordate de angajator
  - ▶ Dobânzile aferente împrumuturilor de la persoane fizice și juridice, altele decât instituțiile care desfășoară activitatea de creditare cu titlu profesional (Normele Metodologice, alin. nou la pct. 39)
- ▶ Venitul din cedarea folosinței bunurilor provenit dintr-un număr mai mare de 5 contracte de închiriere reprezintă venit din activități independente: prevedere inclusă în Codul Fiscal art. 61 (anterior doar în Normele Metodologice la pct. 23<sup>2</sup>)



# Impozitul pe venit

---

## Venituri din salarii

- ▶ Venituri impozabile (Codul Fiscal art. 55, alin. 2)
  - ▶ Remunerația obținută de directori în baza unui contract de mandat (lit. d<sup>1</sup>)
  - ▶ Remunerația primită de președintele asociației de proprietari sau de alte persoane, în baza contractului de mandat (lit. d<sup>2</sup>)
  - ▶ Sumele reprezentând salarii sau diferențe de salarii stabilite în baza unor hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile (lit. j<sup>1</sup>)
  - ▶ Indemnizațiile plătite pe perioada de neconcurență (lit. j<sup>2</sup>)

# Impozitul pe venit

---

## Venituri din salarii (cont.)

- ▶ Venituri neimpozabile
  - ▶ Avantajale sub forma dreptului la stock options plan la momentul acordării și la momentul exercitării (Codul Fiscal art. 55, alin. 4, lit. p)
  - ▶ Primele de asigurare aferente contractelor de asigurare civilă suportate de societate pentru administratori/directori (Normele Metodologice, alin. nou la pct. 77)
  - ▶ Tichetele de vacanță acordate conform legii (Codul Fiscal art. 55, alin. 4, lit. a<sup>2</sup>)

# Impozitul pe venit

---

## Venituri din cedarea folosinței bunurilor

- ▶ Plățile anticipate de impozit sunt considerate finale dacă
  - ▶ Chiria prevăzută în contract este stabilită în Lei, și
  - ▶ Contribuabilii nu au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, și
  - ▶ La sfârșitul anului anterior nu îndeplinesc condițiile pentru calificarea veniturilor în categoria de venituri din activități independente (adică, obținute din mai mult de 5 contracte de închiriere) – Codul Fiscal art. 63, alin. 2
  
- ▶ Camerele Notarilor Publici vor actualiza cel puțin o dată pe an expertizele privind valoarea de circulație a bunurilor imobile și le vor comunica direcțiilor teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice (Codul Fiscal art. 77<sup>1</sup>, alin. 5)

# Impozitul pe venit

---

## Venituri din investiții

- ▶ Titlu de valoare – definiția din Titlul III inclusă în art. 7 pct. 31<sup>1</sup>
  - ▶ “orice valori mobiliare, titluri de participare la un fond deschis de investiții sau alt instrument financiar, calificat astfel de către Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, inclusiv instrumente financiare derivate, precum și părțile sociale”
- ▶ Distribuțiile efectuate de la persoanele juridice în legătură cu excluderea / retragerea / dobândirea prin succesiune a titlurilor de valoare nu reprezintă dividende ci câștiguri din transferul titlurilor de valoare (Normele Metodologice pct. 139<sup>1</sup>)
- ▶ Câștigurile din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare în cazul societăților închise (Codul Fiscal art. 67, alin. 10) – scutite de la taxare în 2009, fără prelungire în 2010

# Impozitul pe venit

---

## Venituri din investiții (cont.)

- ▶ Modificarea termenului limită de plată a impozitului pentru dividendele distribuite, dar neplătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale (Codul Fiscal art. 67, alin. 1)
- ▶ Termen limită: 25 ianuarie inclusiv a anului următor (comparativ cu 31 decembrie a anului în cauză)

# Impozitul pe venit

---

## Alte tipuri de venituri

- ▶ Venituri din pensii
  - ▶ Un singur plafon neimpozabil de 1.000 Lei pentru sumele primite ca plată unică în urma participării la fondurile de pensii administrate privat (Normele Metodologice pct. 146<sup>1</sup> )
- ▶ Câștigurile din jocuri de tip cazino
  - ▶ Clarificări referitoare la calculul impozitului pe câștigurile din jocuri de tip cazino (Normele Metodologice pct. 151)

# Impozitul pe venit

## Raportare și termen de plată – modificări majore

- ▶ “*Declarația de impunere*” depusă până la 25 mai a anului următor celui în care a fost obținut venitul (comparativ cu “*Declarația privind venitul realizat*” depusă până la 15 mai a anului următor)
- ▶ Impozitul pe venit calculat de contribuabili în baza “Declarației de impunere” (și nu de către autoritățile fiscale)
- ▶ Nu se mai emite “decizia de impunere” pentru stabilirea diferențelor de impozit (Codul Fiscal art. 84)
- ▶ Termenul de plată a impozitului anual: până pe 25 mai a anului următor (comparativ cu termenul de 60 zile de la comunicarea deciziei de impunere pentru plata diferențelor de impozit)
- ▶ Noua procedură de raportare și plată aplicabilă începând cu veniturile obținute în 2010 (confirmare informală a Ministerului Finanțelor)

# Impozitul pe venit

---

## Alte aspecte

- ▶ Creditul fiscal extern
  - ▶ Contribuabilul responsabil pentru calcularea creditului fiscal extern, separat pe fiecare sursă de venit și pe fiecare țară (Normele Metodologice, pct. 207)



# Contribuțiile de asigurări sociale

## Cotele contribuțiilor de asigurări sociale

| Contribuții de asigurări sociale   | Ianuarie 2009 |                           | Februarie 2009 – 2010 |                                    |
|--|---------------|---------------------------|-----------------------|------------------------------------|
|  | Angajat       | Angajator                 | Angajat               | Angajator                          |
| Contribuția de asigurări sociale- CAS (condiții de muncă normale, deosebite, speciale) | 10,5%         | 18,5%,<br>23,5%,<br>28,5% | <b>10,5%*</b>         | <b>20,8%,<br/>25,8%,<br/>30,8%</b> |
| Contribuția de asigurări sociale de sănătate - CASS                                    | 5,5%          | 5,2%                      | <b>5,5%</b>           | <b>5,2%</b>                        |
| Contribuția de asigurări de șomaj  | 0,5%          | 0,5%                      | <b>0,5%</b>           | <b>0,5%</b>                        |
| Concedii medicale  | N/A           | 0,85%                     | <b>N/A</b>            | <b>0,85%</b>                       |
| Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale                                  | N/A           | 0,25%                     | <b>N/A</b>            | <b>0,25%</b>                       |
| Contribuția privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale          | N/A           | 0,15% - 0,85%             | <b>N/A</b>            | <b>0,15% - 0,85%</b>               |
| Comision Inspectoratul Teritorial de Muncă (ITM)                                       | N/A           | 0,25% / 0,75%             | <b>N/A</b>            | <b>0,25% / 0,75%</b>               |

\*) În 2010, cota de contribuție la fondurile private de pensii va fi de 2.5%. În 2009 cota a fost de 2%.

# Contribuțiile de asigurări sociale

---

## Alte aspecte

- ▶ Valoarea punctului de pensie
  - ▶ 732,8 Lei, aplicabil de la 1 ianuarie 2010
  
- ▶ Salariul mediu brut 2010
  - ▶ 1.836 Lei

# Contribuțiile de asigurări sociale

---

## Noi reglementări la nivel european

- ▶ Regulamentul CEE 1408/71 înlocuit de Regulamentul CE 883/2004 începând cu 1 mai 2010
- ▶ Scop: clarificarea și simplificarea regulilor comunitare ce guvernează sistemul de asigurări
- ▶ Perioada de tranziție: 10 ani (prevederile Regulamentului 1408/71 în continuare aplicabile situațiilor existente atâta timp cât elementele acestora nu sunt modificate ori angajatul nu optează pentru aplicarea noului regulament)
- ▶ Prevederile Regulamentului 1408/41 se vor aplica în continuare cetățenilor țărilor terțe și celor din Norvegia, Islanda, Lichtenstein și Elveția

# Contribuțiile de asigurări sociale

---

## Noi reglementări la nivel european (cont.)

- ▶ Modificări importante
  - ▶ Extinderea aplicabilității prevederilor la toți cetățenii statelor membre asigurați în sistemul de asigurări sociale și nu doar populației active a statelor membre
  - ▶ Înlocuirea oricărei convenții de asigurări sociale semnată între statele membre în acest scop
  - ▶ Perioada pentru care un angajat poate rămâne acoperit în sistemul de asigurări sociale în țara de origine (pe perioada detașării în străinătate) este de 24 luni (nu 12 luni ca anterior)

# Contribuțiile de asigurări sociale

---

## Noi reglementări la nivel european (cont.)

- ▶ Rămâne posibilitatea solicitării exceptării pentru o perioadă mai mare de 2 ani (în general până la 5 ani) cu acordul autorităților din țară gazda, dar aceasta este prevăzută de art. 16 al Regulamentului 883 (nu de art. 17 ca în Regulamentul 1408/71)
- ▶ Contractele de muncă simultane: un angajat va fi asigurat în sistemul de asigurări sociale doar în țara de rezidență, cu condiția să desfășoare aici o parte “substanțială” a activității sale

# Taxa pe valoarea adăugată



# Taxa pe valoarea adăugată (TVA)

---

## Sumar al principalelor modificări

- ▶ Pachetul de TVA
  - ▶ Locul prestării serviciilor
  - ▶ Sediul activității economice / sediul fix
  - ▶ Obligații de raportare
  - ▶ Obligații de înregistrare
- ▶ Alte modificări
  - ▶ Activități economice realizate de persoane fizice
  - ▶ Operațiuni în sfera de aplicare a TVA
  - ▶ Faptul generator și exigibilitatea
  - ▶ Baza de impozitare
  - ▶ Corectarea documentelor
  - ▶ Prevederi care pot genera probleme practice

# Locul prestărilor de servicii

---

## Regula generală

- ▶ Începând cu 1 ianuarie 2010 regula generală pentru prestările de servicii către persoane impozabile - *business to business (B2B)* va fi aceea că locul prestării este acolo unde este stabilit beneficiarul
- ▶ Regula generală cu privire la prestările de servicii externe către persoane neimpozabile - *business to consumer (B2C)* va rămâne ca în prezent, adică locul prestării este acolo unde este stabilit prestatorul



# Locul prestărilor de servicii

---

## Excepții de la regula generală

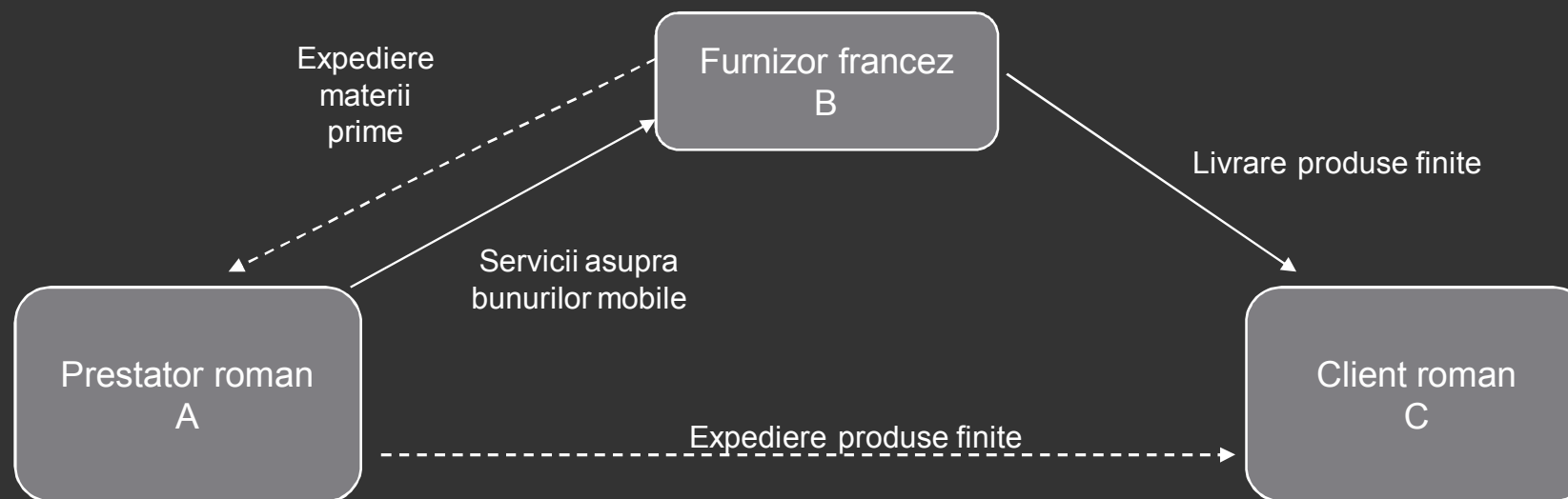
- ▶ Nu ar fi reglementare de TVA dacă nu ar fi și excepții!
  - ▶ Serviciile prestate în legătură cu bunuri imobile, transportul de pasageri, servicii culturale, artistice, științifice, sportive, educaționale, de divertisment sau alte activități similare, servicii de restaurant și catering precum și închirierea pe termen scurt a mijloacelor de transport vor fi subiect de TVA acolo unde se află bunul imobil sau au loc operațiunile
  - ▶ Există excepții și de la regula generală pentru servicii B2C, cum ar fi: serviciile de intermediere, transport de bunuri, evaluare și serviciile constând în lucrări asupra bunurilor corporale mobile
  - ▶ În cazul anumitor servicii prestate către clienți persoane impozabile din afara Comunității, locul prestării se consideră a fi în România dacă utilizarea și exploatarea efectivă a serviciilor au loc în România

# Locul prestării serviciilor – 2010

## Regula generală nouă B2B

### Exemplu: servicii asupra bunurilor mobile

Furnizorul B este o persoană impozabilă stabilită în Franța. Acesta trimite materii prime în România la un prestator de servicii pe care îl angajează pentru a prelucra materiile prime. Din ordinul lui B, după prelucrare, A expediază produsele finite către C un client român al lui B



# Locul prestării serviciilor – 2010

## Regula generală nouă B2B

---

### Exemplu: servicii asupra bunurilor mobile (cont.)

#### ▶ Până la 31 decembrie 2009

- ▶ Servicii de prelucrare a bunurilor mobile corporale de la A la B
  - ▶ Locul prestării de servicii: în România
  - ▶ Persoana obligată la plată TVA: A (bunurile nu părăsesc România după prelucrare)
  - ▶ În principiu, B își poate recupera TVA românească facturată de A în baza Directivei a 8-a a UE sau prin decontul de TVA românesc (dacă este înregistrat în scopuri de TVA în România)

#### ▶ De la 1 ianuarie 2010

- ▶ Servicii de prelucrare a bunurilor mobile corporale de la A la B
  - ▶ Locul prestării de servicii: în Franța (unde este stabilit beneficiarul - persoană impozabilă)
  - ▶ Persoana obligată la plată TVA: societatea din Franța (taxare inversă)

#### ▶ Regulile cu privire la mișcarea bunurilor nu se schimbă (transferuri și non-transferuri)

# Locul prestării serviciilor – 2010

## Regula generală nouă B2B

---

### Exemplu: servicii asupra bunurilor mobile (cont.)

- ▶ Pentru ca regula generală B2B să se aplice, prestatorul A trebuie să facă dovada ca beneficiarul B este persoană impozabilă și că este stabilit în Comunitate (i.e. în Franța)
  - ▶ CUM?
    - ▶ B îi comunică lui A adresa sediului activității sale economice din Franța și un cod valid de TVA atribuit de autoritățile fiscale din Franța
    - ▶ A verifică în VIES validitatea codului de TVA comunicat de B

# Locul prestării serviciilor – 2010

## Regula generală nouă B2B

---

### Exemplu: servicii asupra bunurilor mobile (cont.)

- ▶ În exemplul dat, B nu îi comunică lui A un cod valid de TVA atribuit de autoritățile fiscale din Franța
  - ▶ B va emite factura sa pentru contravaloarea serviciilor prestate cu 19% TVA
- ▶ Ulterior emiterii acestei facturi cu TVA, beneficiarul B îi comunică prestatorului român un cod valid de TVA din Franța
  - ▶ Se va aplica regula generală B2B: operațiunea nu este impozabilă în România ci în Franța, DACĂ beneficiarul B face dovada că avea calitatea de persoană impozabilă în momentul când a intervenit exigibilitate TVA pentru prestarea de servicii în cauză
  - ▶ CUM? Confirmare oficială a autorităților fiscale franceze

# Locul prestării serviciilor – 2010

---

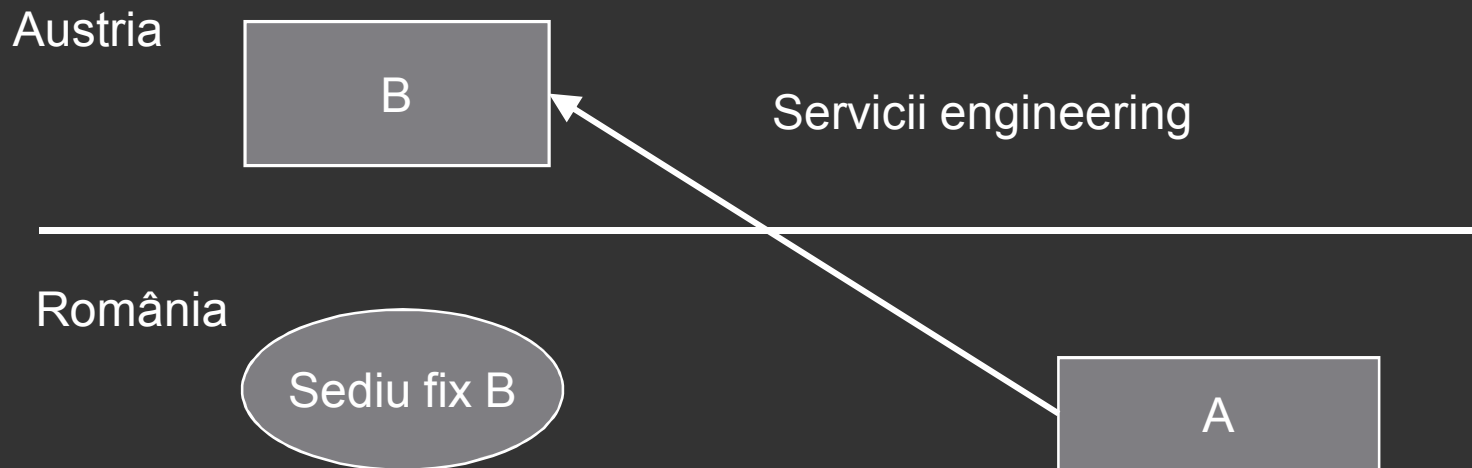
## Concepte noi

- ▶ O persoană impozabilă care are **sediul activității economice** în România este considerată a fi stabilită în România
- ▶ O persoană impozabilă care are sediul activității economice în afara României este considerată a fi stabilită în România dacă are un **sediu fix** în România, respectiv dacă dispune în România de suficiente resurse tehnice și umane pentru a efectua regulat livrări de bunuri/prestări de servicii impozabile
- ▶ O persoană care are sediul activității economice în afara României și care are un sediu fix în România este considerată persoană impozabilă care nu este stabilită în România pentru livrările de bunuri și prestările de servicii la care sediul fix de pe teritoriul României **nu participă**

# Locul prestării serviciilor – 2010

## Exemplu: sediu fix și persoana obligată la plată TVA

O persoană impozabilă A având sediul activității economice în România prestează servicii de engineering (care nu sunt legate de un bun imobil) către o persoană impozabilă B având sediul activității economice în Austria. Societatea austriacă are un sediu fix în România (de ex. o sucursală) și care nu este un sediu fix către care serviciile sunt prestate



# Locul prestării serviciilor – 2010

## Exemplu: sediu fix și persoana obligată la plată TVA (cont.)

### ▶ Până la 31 decembrie 2009

- ▶ Locul prestării serviciilor – România (în baza unei stricte interpretări a legislației de TVA aplicabile până la 31 decembrie 2009)
- ▶ Persoana obligată la plată TVA
  - Societatea din România - prestatorul stabilit în România va aplica 19% TVA

### ▶ De la 1 ianuarie 2010

- ▶ Locul prestării serviciilor – Austria (regulă generală – la sediul beneficiarului)
- ▶ Persoana obligată la plată TVA – Societatea din Austria prin mecanismul taxării inverse – serviciile nu sunt prestate către sediul fix din România

### ▶ Dovezile pe care beneficiarul B poate să le prezinte furnizorului A pentru a justifica locul către care sunt prestate serviciile pot consta în

- ▶ Contract/formular de comandă
- ▶ Sediul respectiv este entitatea care plătește pentru serviciile primite sau costul serviciilor este suportat de respectiva entitate
- ▶ Natura serviciilor permite în mod particular identificarea sediului către care serviciile sunt prestate



# Obligații de raportare

---

Începând cu 1 ianuarie 2010

## DECLARAȚIE RECAPITULATIVĂ – LUNAR

- ▶ Pentru achiziții/livrări intracomunitare de bunuri
- ▶ Pentru prestări de servicii efectuate în beneficiul unor persoane impozabile nestabilite în România, ci în alt SM pentru care se aplică regula generală B2B
- ▶ Pentru achiziții de servicii efectuate de persoane impozabile din România care sunt obligate la plata TVA pentru care se aplică regula generală B2B
- ▶ Excluse serviciile scutite în statul membru al beneficiarului
- ▶ Excluse servicii care se supun regulii generale B2B dar sunt prestate de/către persoane impozabile stabilite în afara UE
- ▶ Se depune lunar până la data de **15 inclusiv a lunii următoare**

# Obligații de raportare

---

## Exemplu:

- ▶ O persoană impozabilă A, stabilită în scopuri de TVA în România, primește servicii de management de la o persoană impozabilă B, stabilită în scopuri de TVA în Olanda (nestabilită în România pentru aceste servicii)
- ▶ Conform contractului, societatea B emite factura lunar, în ultima zi a fiecărei luni, pentru comisionul sau
- ▶ Astfel, în 31 ianuarie 2010, B emite factura către A pentru 1000 EUR

# Obligații de raportare

---

## Exemplu (cont.)

- ▶ Locul prestării serviciului de management – România, regula generală B2B
- ▶ Persoana obligată la plata TVA – B, prin mecanismul taxării inverse
- ▶ Exigibilitatea TVA – 31 ianuarie 2010
- ▶ Baza de impozitare pentru TVA –  $1000 \times 4,2$   
(curs de schimb EUR/Lei valid în 31 ianuarie 2010)
- ▶ Operațiunea este declarată în decontul de TVA aferent lunii ianuarie – 25 februarie 2010 și în Declarația Recapitulativă aferentă lunii ianuarie – 15 februarie 2010

# Obligații de raportare

---

## Exemplu (cont.)

- ▶ Factura emisă de A nu este primită de B până la 15 februarie 2010
  - ▶ B emite autofactura în 15 februarie 2010
  - ▶ Exigibilitatea TVA – data prestării serviciului (conform contractului la sfârșitul fiecărei luni – 31 ianuarie 2010)
  - ▶ Baza de impozitare pentru TVA –  $1000 \times 4,2$   
(curs de schimb EUR/Lei valid în 31 ianuarie 2010)
  - ▶ Operațiunea este declarată în decontul de TVA aferent lunii ianuarie – 25 februarie 2010
  - ▶ Și în Declarația Recapitulativă aferentă lunii ianuarie – 15 februarie 2010

# Obligații de înregistrare

---

- ▶ Persoana impozabilă cu sediul activității economice în afara României care are un sediu fix în România
  - ▶ Înainte de primirea la acest sediu fix a unor servicii pentru care este obligată la plata taxei (regula generală B2B)
  - ▶ Înainte de prestarea de la acest sediu fix a unor servicii pentru care beneficiarul, persoana impozabilă stabilită în alt SM, este obligat la plata taxei (regula generală B2B)
  - ▶ Înainte de realizarea unor activități economice de la acel sediu fix
    - ▶ Livrări de bunuri / prestări de servicii taxabile și/sau scutite cu drept de deducere
    - ▶ Operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, dar optează pentru taxare
    - ▶ Achiziții intracomunitare de bunuri

# Obligații de înregistrare

---

- ▶ Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România, neînregistrată (și care nu este obligată să se înregistreze cf. art. 153), dacă
  - ▶ Primește de la o persoană impozabilă stabilită în alt SM servicii pentru care este obligată la plata taxei (regula generală B2B)
  - ▶ Prestează către o persoană impozabilă stabilită în alt SM servicii pentru care beneficiarul este persoana obligată la plata taxei (regula generală B2B)
- ▶ Formulare speciale pentru înregistrare

# Taxa pe valoarea adăugată – Alte modificări



# Activitate economică realizată de persoane fizice

---

- ▶ Exploatarea bunurilor corporale/necorporale de către persoane fizice
- ▶ Activitate economică desfășurată de persoane fizice
  - ▶ O persoană fizică realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale / necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă și activitatea respectivă este desfășurată în scopuri obținerii de venituri cu caracter de continuitate
- ▶ Obligații de înregistrare în scopuri de TVA a persoanelor fizice



# Operațiuni care nu sunt cuprinse în sfera de aplicare a TVA

---

- ▶ Pierderile tehnologice stabilite potrivit legii sau stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum nu sunt considerate livrări de bunuri
- ▶ Bunurile care se cuprind în categoria celor acordate în mod gratuit în scopul stimulării vânzărilor
  - ▶ Bunuri produse/comercializate de persoana impozabilă în mod obișnuit, numai în măsura în care sunt de același fel ca cele care sunt/au fost livrate clientului
  - ▶ Bunuri care nu sunt produse/comercializate de persoana impozabilă în mod obișnuit, dacă
    - ▶ Sunt utilizate de client în legătură cu bunurile/serviciile achiziționate de la persoana impozabilă **SAU**
    - ▶ Valoarea acestora este mai mică decât valoarea bunurilor/serviciilor furnizate clientului

# Operațiuni care nu sunt cuprinse în sfera de aplicare a TVA

---

## Exemple:

- ▶ O cafenea inițiază o campanie de stimulare a vânzărilor prin care acordă în mod gratuit un pachet de cafea clienților săi care fac dovada achiziționării, până la o anumită dată, a cinci pachete de cafea
  - ▶ Pachetul de cafea acordat gratuit nu constituie livrare de bunuri
- ▶ Un magazin de produse electrocasnice oferă în mod gratuit o pungă de detergent fiecărui client care achiziționează o mașină de spălat
  - ▶ Detergentul acordat în mod gratuit nu constituie livrare de bunuri

# Operațiuni care nu sunt cuprinse în sfera de aplicare a TVA

---

## Exemple (cont.)

- ▶ Un retailer de produse alimentare organizează o tombolă la care pot participa cumpărători care fac achiziții de o anumită valoare (de ex. peste 100 Lei)
- ▶ Clienții primesc un cupon la casă pe care îl completează cu datele cerute pentru a participa la tombolă
- ▶ Premiul întâi este un televizor LCD în valoare de 1500 Lei, premiul al doilea un frigider în valoare de 1000 Lei, iar premiul 3 un aparat de făcut pâine în valoare de 350 Lei
- ▶ Clienții sunt obligați să păstreze bonul de casă pentru a fi prezentat în cazul unui câștig

# Operațiuni care nu sunt cuprinse în sfera de aplicare a TVA

---

## Exemple (cont.)

- ▶ Premiul întâi este câștigat de un client care a făcut cumpărături de 300 Lei
  - ▶ Televizorul LCD acordat de retailer în mod gratuit reprezintă operațiune în sfera de aplicare a TVA
- ▶ Premiul doi este câștigat de un client care a făcut cumpărături de 100 Lei
  - ▶ Frigiderul acordat de retailer în mod gratuit reprezintă operațiune în sfera de aplicare a TVA
- ▶ Premiul trei este câștigat de un client care a făcut cumpărături de 360 Lei
  - ▶ Aparatul de făcut pâine acordat de retailer în mod gratuit nu constituie livrare de bunuri

# Faptul generator și exigibilitatea TVA

---

- ▶ Regulă generală – regimul de impozitare aplicabil unei operațiuni impozabile este cel în vigoare la data la care intervine faptul generator pentru operațiunea respectivă
- ▶ Excepții: regimul de impozitare este cel aplicabil la data la care intervine exigibilitatea taxei, atunci când
  - ▶ Se emit facturi înainte de faptul generator
  - ▶ Se încasează avansuri înainte de data la care intervine faptul generator
- ▶ TOTUȘI...

# Faptul generator și exigibilitatea TVA

---

- ▶ În cazul schimbării regimului de impozitare se vor face regularizări
- ▶ Se aplică regimul de impozitare în vigoare la data livrării de bunuri/prestării de servicii atunci când
  - ▶ A fost emisă o factură parțială înainte de data livrării de bunuri/prestării de servicii
  - ▶ A fost încasat un avans pentru valoarea parțială a livrării de bunuri/prestării de servicii

# Faptul generator și exigibilitatea TVA

---

## Exemplu:

- ▶ O persoană impozabilă A, stabilită în scopuri de TVA în Olanda prestează servicii de reparații a unor echipamente unei persoane impozabile B, stabilită în scopuri de TVA în România
- ▶ Echipamentele sunt în Olanda unde B le închiriază unei terțe părți din această țară
- ▶ În data de 10 decembrie 2009, B plătește un avans către A pentru 20% din valoarea serviciilor respective, iar A emite factura către B în aceeași zi
- ▶ Serviciile sunt finalizate în 15 ianuarie 2010 (când sunt acceptate de B) iar A emite factura pentru restul de 80% din valoarea serviciilor sale în data de 2 februarie 2010

# Faptul generator și exigibilitatea TVA

---

## Exemplu (cont.)

- ▶ Avans 20% achitat de B către A
  - ▶ Locul operațiunii – în Olanda (unde se efectuează serviciul asupra unui bun mobil corporal care după reparare nu părăsește Olanda)
  - ▶ Exigibilitate – 10 decembrie 2009
  - ▶ A emite factura pentru contra valoare avans 20% cu TVA din Olanda
  - ▶ B declară valoarea serviciilor în decontul său de TVA (achiziții neimpozabile în România)



# Faptul generator și exigibilitatea TVA

---

## Exemplu (cont.)

- ▶ Factura pentru diferența de 80%
  - ▶ Locul operațiunii – în România (regula generală B2B)
  - ▶ Exigibilitatea TVA – 15 ianuarie 2010
  - ▶ A emite factura pentru diferența de 80% fără TVA din Olanda
  - ▶ În principiu, A va declara în Declarația sa Recapitulativă aferentă lunii ianuarie 2010 numai suma reprezentând 80% din valoarea serviciilor prestate
  - ▶ B va trebui să aplice taxare inversă la valoarea integrală a serviciilor de reparații
  - ▶ B declară în Declarația sa Recapitulativă aferentă lunii ianuarie 2010 suma reprezentând valoarea integrală a acestor servicii

# Baza de impozitare

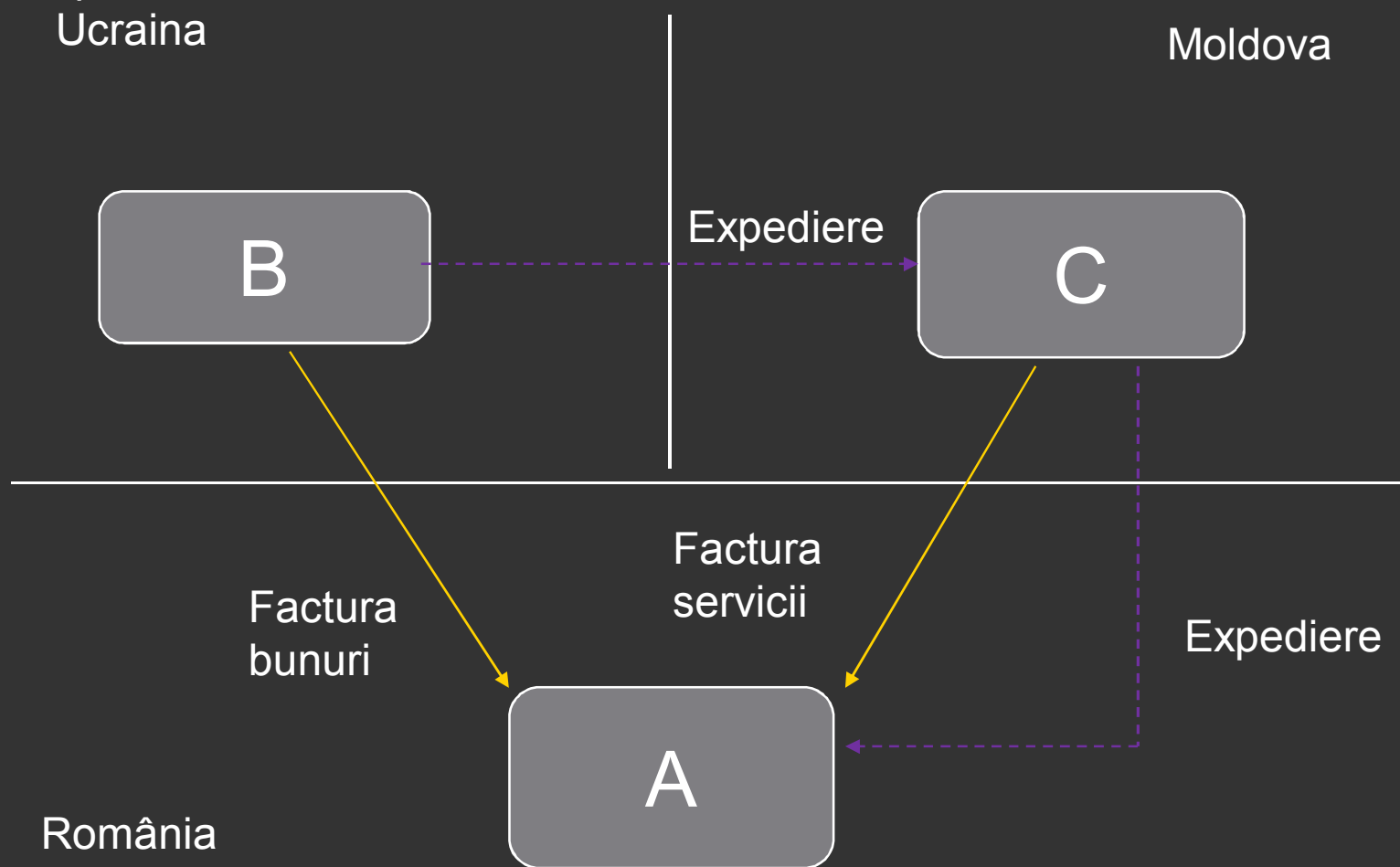
---

## Exemplu privind sumele ce se includ în baza de impozitare

- ▶ Baza de impozitare pentru import nu include servicii prestate în afara Comunității pentru care se aplică regula generală B2B
- ▶ O persoană impozabilă A din România achiziționează echipamente în valoare de 50.000 EUR de la o persoană impozabilă B din Ucraina. A dispune ca bunurile să fie expediate de B în Moldova, la o companie C (persoană impozabilă), pentru prelucrare
- ▶ După prelucrare bunurile sunt expediate de C în România lui A
- ▶ B emite factura către A pentru livrare de bunuri, iar C emite factura către A pentru prestări de servicii (în valoare de 10.000 EUR) asupra bunurilor mobile corporale

# Baza de impozitare

Exemplu privind sumele ce se includ în baza de impozitare (cont.)



# Baza de impozitare

## Exemplu privind sumele ce se includ în baza de impozitare (cont.)

- ▶ A efectuează un import de bunuri în România când bunurile prelucrate sunt expediate din Moldova și ajung în România
- ▶ A (în calitate de cumpărător) este persoana obligată la plata TVA la import
- ▶ Baza de impozitare pentru scopuri vamale nu include valoarea serviciilor facturate de C și anume 10.000 EUR
- ▶ A este persoana obligată la plata TVA în România pentru serviciile facturate de C (regula generală B2B)
- ▶ A va aplica mecanismul taxării inverse
- ▶ Serviciile de prelucrare nu se declară de către A în declarația recapitulativă

# Corectarea documentelor

---

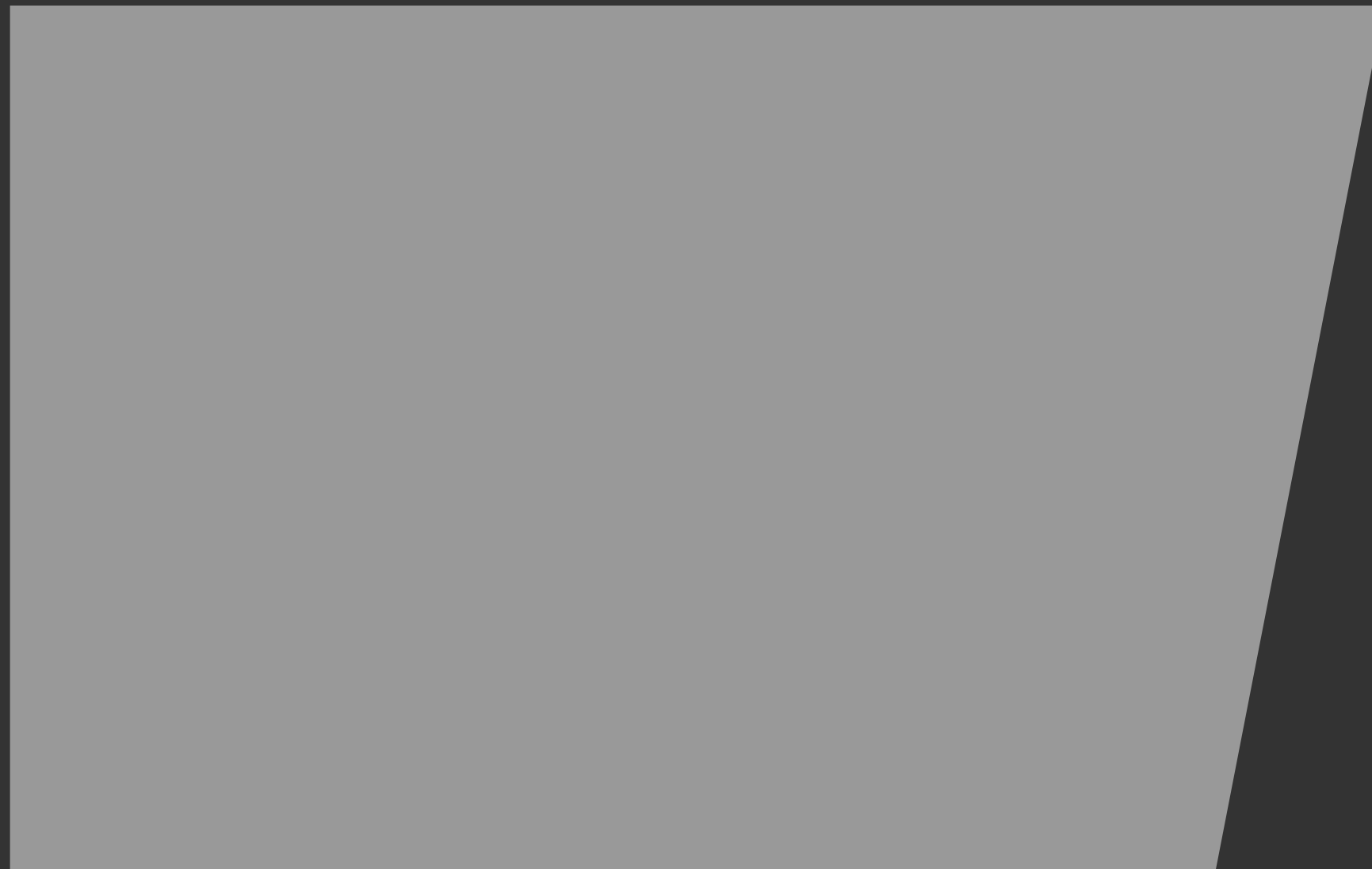
- ▶ Diferențele suplimentare de TVA stabilite în urma unui control fiscal în sarcina unei persoane impozabile pot fi corectate prin emiterea unor facturi de corecție
- ▶ Pe facturile de corecție se menționează ca sunt emise după controlul fiscal
- ▶ Sumele din facturile de corecție se vor înscrie într-o rubrică separată din decontul de TVA (“Facturi emise după inspecția fiscală” – decont draft)

# Prevederi care pot genera probleme practice

---

- ▶ Orice persoana impozabila *stabilită* în România poate opta pentru taxarea operațiunilor de închiriere / livrare bunuri imobile
- ▶ Informații obligatorii într-o factură
  - ▶ Datele reprezentantului fiscal
  - ▶ Codul de identificare fiscală
- ▶ Exigibilitatea TVA în cazul în care sunt emise facturi în avans sau facturi pentru avansuri încasate
  - ▶ Prevederea din Directiva 112 (derogarea de mai sus nu se aplică în cazul serviciilor B2B) nu a fost implementată în legislația românească

# Întrebări



# Vă mulțumim!

---

**Adrian Rus**  
*Tax Senior Manager*

**Jean-Marc Cambien**  
*Tax Partner*

**Claudia Duruș**  
*HC Manager*

**Ioana Iorgulescu**  
*Tax Manager*

Tel: +40 21 402 4000  
Fax: +40 21 310 7193  
Email: [office@ro.ey.com](mailto:office@ro.ey.com)

## **Ernst & Young**

**Assurance | Tax | Transactions | Advisory**

### **About Ernst & Young**

Ernst & Young is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. Worldwide, our 144,000 people are united by our shared values and an unwavering commitment to quality. We make a difference by helping our people, our clients and our wider communities achieve their potential.

For more information, please visit  
[www.ey.com](http://www.ey.com).

© 2010 Ernst & Young.  
All Rights Reserved.