

Principalele clarificări aduse pentru anul 2018 prin Normele de aplicare a Codului fiscal

Normele emise în aplicarea Codului Fiscal au fost modificate corespunzător doar la finele lunii mai 2018, cu toate că nu mai puțin de șase legi și ordonanțe de urgență ale guvernului au modificat deja Codul fiscal aplicabil cu 1 ianuarie 2018.

Modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal

În data de 25 mai 2018 a fost publicată, în Monitorul Oficial nr. 442, Hotărârea de Guvern nr. 354/2018 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 („Norme metodologice” sau „norme”).

Impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Redăm în continuare principalele clarificări aduse de norme în ceea ce privește impozitarea companiilor.

Deductibilitatea cheltuielilor cu creanțele cesionate

Pentru perioada 1 ianuarie 2018 – 26 martie 2018, procentul de deductibilitate aferent cheltuielilor cu creanțele cesionate de 30% se determină prin raportare la întreaga cheltuială cu creanța.

Începând cu 27 martie 2018 normele metodologice precizează că procentul de deductibilitate de 30% se aplică prin raportare la pierderea netă din creanțe.

Pentru ambele perioade, normele metodologice vin cu clarificări pentru cazul în care, din punct de vedere contabil, sumele reprezentând reducerea sau anularea de provizioane specifice/ajustări pentru depreciere aferente creanțelor înstrăinate sau cele reprezentând prețul de cesiune sau valoarea creanțelor înstrăinate nu sunt înregistrate pe venituri, respectiv cheltuieli (așa cum este cazul instituțiilor financiare). În astfel de situații, sumele respective

vor fi tratate ca elemente similare veniturilor, respectiv cheltuielilor, după caz.

Deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile

Normele Metodologice aduc clarificări legate de introducerea unui nou capitol în Codul fiscal, cel privind Normele împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne. Se clarifică, de exemplu, că actualizarea cursului de schimb utilizat pentru determinarea plafonului deductibil reprezentând echivalentul în lei al sumei de 200.000 euro aferent cheltuielilor cu dobânzile se face în funcție de cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României pentru ultima zi a fiecărui trimestru și pentru ultima zi a anului fiscal. Alte precizări vizează:

- modul de aplicare a noilor reguli în situația contribuabililor care au an fiscal modificat față de anul calendaristic iar la 1 ianuarie 2018, când s-au schimbat regulile de deductibilitate, se află în interiorul anului fiscal modificat.
- includerea pierderii nete generată de diferențele de curs valutar aferentă împrumuturi/altor instrumente de finanțare în calculul costului îndatorării;
- modalitatea de calcul a costului excedentar al îndatorării prin prezentarea unui exemplu numeric;
- excluderea dobânzilor capitalizate din valoarea fiscală a activelor, în sensul că regula devine aplicabilă numai în cazul în care aceste active au fost produse/achiziționate după data de 1 ianuarie 2018.

Opțiunea microîntreprinderilor de a aplica prevederile referitoare la impozitul pe profit

Referitor la companiile care plăteau impozit specific, conform Legii nr. 170/2016, Nomenclatura Metodologică arată că dacă în anul precedent au îndeplinit condiția privind veniturile realizate (respectiv venituri mai mici de 1.000.000 euro) devin obligate la plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor din anul următor.

Pe de altă parte, orice microîntreprindere care îndeplinește condiția referitoare la veniturile realizate mai mici de 1.000.000 euro, dar are un capital social minim de 45.000 lei și cel puțin 2 salariați, poate opta pentru aplicarea impozitului pe profit în cursul oricărui trimestru ulterior datei de 1 aprilie 2018. Pentru stabilirea numărului minim de salariați se iau în considerare și contractele individuale de muncă/convențiile individuale de muncă, încheiate potrivit legilor speciale, precum și contractele suspendate, potrivit legii.

Impozitul pe venit și contribuții sociale

Hotărârea aduce clarificări atât cu privire la normele de aplicare privind atât impozitul pe venit, cât și contribuțiile sociale, printre care menționăm următoarele:

Sistemul de autoimpunere și bonificația pentru plată anticipată

A fost introdus sistemul de autoimpunere pentru anumite tipuri de venituri obținute din România și din afara României, înlocuindu-se astfel sistemul de stabilire a obligațiilor de plată în baza deciziilor de impunere. Chiar și creditul fiscal extern va fi calculat de către contribuabil (anterior se calcula de către organul fiscal care emitea o decizie de impunere cu diferența de plată în România, dacă era cazul).

De asemenea, conform Hotărârii, a fost lămurită dilema bonificației. Bonificația se stabilește de către contribuabil la momentul efectuării ultimei plăți a obligațiilor fiscale, în condițiile stabilite în legea bugetului de stat. Astfel, pentru venitul estimat în anul curent, se acordă bonificația de 5%, în cazul în care impozitul de plată este achitat integral până la 1 decembrie a anului curent, deci contribuabilul va calcula impozitul de plată, ca urmare a aplicării bonificației și aceasta este suma pe care o va achita bugetului de stat.

Se aduc clarificări și cu privire la ajustarea normei anuale de venit în cazul contribuabililor care obțin venituri din activități independente și/sau cedarea folosinței bunurilor.

Documente justificative pentru diverse situații

Au fost eliminate normele actuale cu privire la obligativitatea depunerii documentelor justificative, la organele fiscale, pentru următoarele categorii de

persoane: persoanele cu handicap grav sau accentuat, persoanele impuse pe baza normelor de venit care își întrerup temporar activitatea, persoanele care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor. Pentru această ultimă categorie a fost eliminată obligația de înregistrare a contractului de închiriere la organul fiscal.

Pentru persoanele cu handicap grav sau accentuat, în cazul tipurilor de venituri pentru care angajatorul/plătitorul de venituri are obligația de a reține la sursă impozitul pe venit, contribuabilii au obligația de a depune la angajatorul/plătitorul de venituri toate documentele care atestă încadrarea în gradul de handicap grav sau accentuat. Angajatorul/plătitorul de venit are obligația de a verifica conformitatea documentelor cu originalele și de a păstra o copie.

Scutiri

De asemenea s-au adus clarificări cu privire la modul de aplicare a articolului 60 din Codul Fiscal:

- Pentru aplicarea scutirii de impozit pe venit angajaților implicați în activitatea de creare a programelor pentru calculator nu este necesar acordul instituțiilor emittente ale ordinului comun prin care această facilitate fiscală este reglementată.
- Angajații care efectuează activități de cercetare-dezvoltare și inovare sunt scutiți de la plata impozitului pe venit doar pentru activitățile eligibile realizate în cadrul proiectelor de cercetare-dezvoltare și inovare.

Activități independente

Cu privire la activitățile independente, Hotărârea elimină din cuprinsul normelor prevederile referitoare la veniturile din drepturi de proprietate intelectuală și le reglementează într-o categorie separată de venit.

Contribuții sociale

Din punct de vedere al contribuțiilor, se elimină prevederile conform cărora contribuțiile individuale de asigurări sociale și sănătate se stabilesc în funcție de venitul realizat în cazul acelor persoane care realizează venituri din activități independente, drepturi de proprietate intelectuală, activități agricole, silvicultură și piscicultură, asocieri cu persoane juridice, cedarea folosinței bunurilor, investiții și alte surse.

De asemenea, după Capitolul VII al titlului V „Contribuții sociale obligatorii”, din normele de aplicare a Codului Fiscal, a fost introdus un capitol distinct „Contribuția asiguratorie de muncă”

Stabilirea destinației unei sume din impozit

Hotărârea aduce precizări și cu privire la opțiunea de a direcționa cota de 2% sau 3.5% (după caz) din impozitul pe venit datorat de către plătitorul de venit.



Comentariu KPMG

Datorită necesității de a corela normele de aplicare cu modificările aduse Codului Fiscal la începutul anului, a fost necesară adoptarea unei noi Hotărâri. Având în vedere implementarea sistemului prin autoimpunere, se dorește simplificarea modalității de declarare și plată a obligațiilor fiscale precum și degrevarea autorităților fiscale de povara emiterii deciziilor de impunere dar și a birocrăției.



TVA

Au fost aduse clarificări cu privire la tratamentul din punct de vedere al TVA aplicabil activităților de cercetare-dezvoltare și activității de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe:

Activități de cercetare-dezvoltare:

În situația în care rezultatele cercetării se transferă altei persoane, operațiunile respective reprezintă livrări de bunuri / prestări de servicii care sunt impozabile din punctul de vedere al TVA, în măsura în care acestea sunt efectuate cu plată, sunt realizate de o persoană impozabilă acționând ca atare și rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269, alin. (2) din Codul Fiscal;

Activități de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe:

- organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe, astfel cum acestea sunt definite de art. 124 din Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, sunt considerate persoane impozabile din punct de vedere al TVA;
- organismele de gestiune colectivă realizează o prestare de servicii în sfera taxei către titularii drepturilor de reproducere, a cărei contrapartidă este reprezentată de comisionul de gestiune reținut din sumele colectate;
- pentru colectarea remunerațiilor datorate pentru drepturile de autor și drepturile conexe, organismul de gestiune colectivă primește și prestează un serviciu în sfera TVA care constă în colectarea și repartizarea dreptului la remunerațiile a căror gestiune îi este încredințată, întrucât acționează în nume propriu;

- a fost transpusă decizia CJEU în cauza C 37/16 Minister Finansów împotriva Stowarzyszenie Artystów Wykonawców Utworów Muzycznych i Słowno-Muzycznych SAWP (SAWP). Astfel, a fost confirmat faptul că titularii drepturilor de reproducere nu efectuează o prestare de servicii în sensul TVA în favoarea producătorilor și a importatorilor de suporturi neînregistrate și de aparate de înregistrare și de reproducere de la care organismele de gestiune colectivă a drepturilor de autor și a drepturilor conexe percep pe seama acestor titulari, însă în nume propriu, remunerații compensatorii pentru vânzarea acestor aparate și suporturi.

Accize

În materia accizelor, precizările vizează aspecte precum:

Competență

Prin modificările aduse normelor metodologice, autoritatea fiscală teritorială înlocuiește competența comisiei/comisiei teritoriale/autorității fiscale centrale - direcția de specialitate care asigură secretariatul comisiei, în ceea ce privește procedurile de administrare a accizelor, cum ar fi în autorizarea antrepozitelor fiscale/destinatarului înregistrat/expeditorului înregistrat/importatorului autorizat.

Restituirea accizelor nearmonizate

Normele metodologice detaliază modalitatea și condițiile de restituire a accizelor nearmonizate plătite de antrepozitele fiscale de producție din România pentru produsele din tutun încălzit (care, prin încălzire, emit un aerosol ce poate fi inhalat, fără a avea loc combustia amestecului de tutun, cu încadrarea tarifară NC 2403 99 90) în cazul în care livrează aceste produse în alte state membre ori le exportă. În cazul livrărilor intracomunitare, una dintre condițiile pentru restituirea accizelor este ca livrarea să fie însoțită de documentul prevăzut la Anexa nr. 46 la normele metodologice, anexă ce a fost publicată în Monitorul Oficial nr. 442 din 25 mai 2018.



Contact



Ramona Jurubiță

Deputy Senior Partner,
Head of Tax and Legal Services
rjurubita@kpmg.com

KPMG Romania SRL

Bucuresti

Victoria Business Park
Soseaua Bucuresti - Ploiești nr. 69-71
Sector 1, Bucuresti, 013685, Romania
P.O. Box 18-191

T: +40 (372) 377 800

F: +40 (372) 377 700

E: kpmgro@kpmg.ro

www.kpmg.ro

kpmg.com/socialmedia



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.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.

© 2018 KPMG Tax S.R.L., a Romanian limited liability company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Romania.