

Cuprins



- Aspecte administrative si de raportare
- Alte modificari semnificative
- Tranzactii imobiliare
- Operatiuni financiare



Aspecte administrative si de raportare

Aspecte administrative si de raportare



- Tratamentele bunurilor pierdute / furate
- Tratamentele depasirilor plafoanelor de protocol si sponsorizare
- Facturarea electronica si externalizarea emiterii facturilor
- Corectarea facturilor
- Avansuri pentru achizitii intracomunitare / livrari intracomunitare
- Structura de plati in numele clientului si structura de comisionar



Bunuri pierdute / furate



- Ca regula generala, in cazul constatarii de bunuri lipsa din gestiune pentru care s-a dedus TVA la achizitie, se considera ca a avut loc o livrare de bunuri cu plata pentru care se datoreaza TVA.
- Exceptie: bunurile pierdute sau furate
- Definitii prevazute de ultimele modificari ale Normelor de aplicare a Codului Fiscal:
 - **Bunuri pierdute:** “bunurile disparute in urma unor calamitati naturale, cum ar fi inundatiile, alunecarile de teren, sau a unor cauze de forta majora”.
 - **Bunuri furate:** “bunurile lipsa din gestiune, neimputabile, pentru care persoana impozabila poate prezenta dovada constatarii furtului de catre organele de politie, care este acceptata de societatile de asigurari”.



Depasiri plafon la protocol / sponsorizare



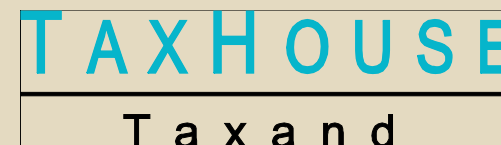
- Conform art. 128 (8) lit. f) si art. 129 (5) lit. a) din Codul Fiscal coroborat cu Normele de aplicare, acordarea de bunuri de mica valoare in cadrul actiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol nu constituie livrari de bunuri / prestari de servicii cu plata (fiind deci in afara sferei de aplicare a TVA), atata timp cat nu sunt depasite plafoanele prevazute la Titlul II "Impozit pe profit"
- Conform pct. 70 (3) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal, persoanele impozabile au obligatia de a intocmi autofacturi, strict pentru scopuri de TVA, in cazul depasirii plafoanelor indicate mai sus.
- Autofactura trebuie sa cuprinda:
 - La rubrica "Cumparator": numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA al persoanei impozabile
 - La denumirea bunurilor livrate / serviciilor prestate: depasire plafon protocol / sponsorizare / mecenat (dupa caz)

Facturarea electronica si externalizarea emiterii facturilor



- Conform noilor prevederi ale pct. 73 din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal, procedura de facturare electronica poate fi implementata fara a mai fi necesara notificarea in prealabil a autoritatilor fiscale.
- In ceea ce priveste externalizarea emiterii facturilor catre un tert, exista in continuare obligatia de notificare a autoritatilor fiscale in acest sens, cu cel putin o luna calendaristica inainte de implementarea procedurii, insa nu mai este necesar ca tertul care va emite facturile sa fie inregistrat in scopuri de TVA (spre exemplu, acesta poate fi si o intreprindere mica careia i se aplica regimul special de scutire).

Corectarea facturilor



- Modificarea Normelor de aplicare a Codului Fiscal prin HG 1579/2007 introduce pct 81¹, ce contine prevederi cu privire la corectarea facturilor.
- Facturile emise in regim de taxare pentru operatiuni ce sunt in mod normal scutite de TVA, din lipsa de documente justificative, pot fi corectate in momentul primirii tuturor documentelor necesare aplicarii scutirii.
- Conform pct. 81¹ (2) din Normele de Aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal, TVA aferenta facturilor de achizitie care sunt incorect sau incomplet intocmite poate fi dedusa daca pe parcursul controlului documentele respective sunt corectate.
- Factura duplicat (in cazul pierderii originalului) – poate fi o noua factura scoasa din sistem sau o copie xerox a exemplarului 2 a facturii de la furnizor.

Avansuri pentru achizitii intracomunitare / livrari intracomunitare



- Inainte de 1 ianuarie 2008, avansurile pentru achizitii intracomunitare / livrari intracomunitare scutite nu atrageau exigibilitatea TVA.
- Conform ultimelor modificari aduse Normelor, de la 1 ianuarie 2008 livrarile intracomunitare scutite / achizitiile intracomunitare devin exigibile de la momentul incasarii de avansuri.
- Consecinte: raportarea achizitiilor intracomunitare / livrarilor intracomunitare in decontul de TVA si declaratia recapitulativa in functie de data avansurilor platite / incasate pentru aceste operatiuni.

Structura de plati in numele clientului si structura de comisionar



- Pct. 19 din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal aduce clarificari cu privire la tratamentul de TVA aplicabil structurilor de plati in numele clientului si structurii de comisionar.
- **Plati in numele clientului:** plati efectuate in numele clientului in baza facturilor emise direct catre client; optional, decontarea se poate face pe baza unei facturi de decontare, care va trebui sa nu mentioneze distinct suma TVA, ci aceasta sa fie inclusa in suma globala decontata intre parti.
- In conceptul de plati in numele clientului se includ si incasarile de taxe in contul unor institutii publice (de exemplu, taxa de prima inmatriculare).
- **Structura de comisionar:** intermediarul primeste si emite facturi in nume propriu, dar in contul clientului – pentru care deduce si respectiv colecteaza TVA; comisionarul nu trebuie sa aiba inscris in obiectul de activitate prestarea serviciilor / livrarea bunurilor pe care le intermediaza.



Alte modificari semnificative

Alte modificari semnificative



- Grupuri de TVA
- Livrari de bunuri vs. prestari de servicii – noi reguli de delimitare in cazul operatiunilor ce cuprind atat bunuri, cat si componente de servicii
- Calitatea de importator si dreptul de a deduce TVA la import



Grupuri de TVA



- Grupul de TVA (*persoana impozabila unica* – art. 127 (8) din Codul Fiscal) – poate fi format numai de persoane impozabile care indeplinesc conditiile:
 - stabilite in Romania, independente din punct de vedere juridic, relatii stranse intre ele din punct de vedere financiar, economic si organizatoric (minim 50% aceeasi actionari);
 - intre 2 - 5 membri, toti cu aceeasi perioada de raportare pentru TVA;
 - o persoana impozabila poate face parte dintr-un singur grup de TVA;
 - pana la **1 ianuarie 2009** – doar mari contribuabili (cu un venit anual mai mare de 2 milioane de euro);
- Scop: consolidarea pozitiei de TVA
- De la **1 ianuarie 2008**: se prevede in mod expres tratamentul tranzactiilor din interiorul grupului; acestea sunt supuse TVA

Livrări de bunuri vs. prestări de servicii – noi reguli de delimitare



În cazul lucrărilor asupra bunurilor mobile corporale, pct. 15¹ din Norme face următoarele distincții:

- Ambalajele și alte bunuri utilizate în scopul prestării serviciilor din categoria prelucrărilor și expertizelor asupra bunurilor mobile corporale – ***parte a serviciului respectiv***
- Tiparitură (carti, CD-uri etc):
 - Livrare de bunuri – dacă clientul detine drepturile de autor, iar furnizorul doar tipărește (și eventual editează) mai multe exemplare din opera respectivă;
 - Prestare de servicii – dacă clientul detine drepturile de autor și furnizează tipografia și hârtia necesară tiparirii

Calitatea de importator si dreptul de a deduce TVA la import



Din perspectiva TVA, importator poate fi:

- Cumparatorul / proprietarul bunurilor la momentul importului;
- Pentru livrarile cu instalare si asamblare in Romania – furnizorul, **sau cumparatorul**, daca acesta opteaza pentru calitatea de importator
- Proprietarul bunurilor – pentru leasing cross-border / inchiriere;
- Pentru importurile in vederea efectuarii de reparatii / transformari etc, precum si in cazul stocurilor la dispozitia clientului – proprietarul sau procesatorul / clientul, daca acesta este inregistrat in scopuri de TVA in Romania



In cazul in care bunurile sunt puse in libera circulatie de o alta persoana decat importatorul descris mai sus, aceasta nu are dreptul sa-si deduca TVA aferenta importului



Tranzactii imobiliare

Tranzactii imobiliare



- Masuri de simplificare
- Tranzactii imobiliare efectuate de persoane fizice
- Inchirierea si vanzarea de bunuri imobile – scutire de TVA vs. taxare



Masuri de simplificare



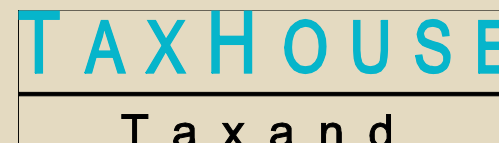
- Incepand cu 1 ianuarie 2008, au fost eliminate masurile de simplificare in cazul livrarilor de cladiri si terenuri, precum si in cazul lucrarilor de constructii montaj. Astfel, pentru tranzactiile de acest gen efectuate dupa data de 1 ianuarie 2008 intre persoane juridice romane, inregistrate in scopuri de TVA in Romania, suma TVA aferenta (acolo unde este cazul) se va aplica direct pe factura si va trebui efectiv platita catre furnizori si apoi recuperata prin decontul de TVA.
- In ceea ce priveste operatiunile a caror derulare a inceput inainte de 31 decembrie 2007, prin achitarea de avansuri sau plata anumitor faze a lucrarilor de constructii montaj, pentru sumele achitate pana la aceasta data tratamentul de TVA aplicat (taxare inversa) ramane definitiv, iar pentru platile ce urmeaza dupa data de 1 ianuarie 2008 se va aplica TVA pe factura.

Tranzactii imobiliare efectuate de persoanele fizice



- Persoanele fizice pot deveni persoane impozabile din perspectiva TVA in cazul in care efectueaza tranzactii imobiliare cu caracter continuu si cu scopul de a obtine profit (ca activitate economica)
- Aceasta regula nu reprezinta o noutate, ci deriva din definitia persoanei impozabile prevazuta de Codul Fiscal de la data publicarii acestuia. Atentia autoritatilor fiscale fata de acest aspect a crescut in ultima perioada.

Inchirierea si vanzarea de imobile – scutire de TVA vs. taxare



- Inca de la 1 ianuarie 2007, inchirierea de imobile, precum si vanzarea de cladiri vechi si terenuri neconstruibile au fost scutite de TVA fara drept de deducere (conform prevederilor Directivei 112/2006), cu optiunea pentru furnizor de a taxa aceste operatiuni pe baza unei notificari prealabile depuse la organele fiscale.
- In cazul in care se preda in leasing o cladire in regim de scutire de TVA, nu se poate aplica regimul de taxare la vanzarea acesteia la finalul contractului de leasing (pct. 39 (3) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal).
- In cazul in care se inchiriaza o cladire in regim de taxare, vanzarea acesteia nu se poate face in regim de scutire de TVA pana la sfarsitul anului calendaristic urmator celui in care s-a anulat optiunea de taxare pentru inchiriere (pct. 39 (2) din Normele de aplicare a Titlului VI din Codul Fiscal).



Operatiuni financiare

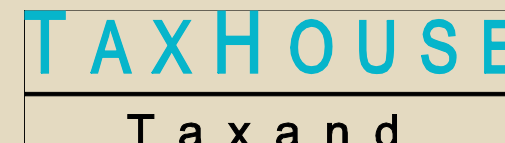
Operatiuni financiare



- Leasing
- Componente de finantare in cazul operatiunilor cu plata in rate sau leasing
- Factoring
- Servicii financiare externalizate



Leasing – prestare de serviciu vs. livrare de bun



- Pana la 31 decembrie 2007, operatiunile de leasing erau tratate ca:
 - o prestare de servicii pe intreaga perioada de desfasurare a contractului, indiferent daca era vorba de contracte de leasing financiar sau operational, pe termen scurt sau pe termen lung; si respectiv
 - o livrare de bunuri la sfarsitul contractului, daca locatarul isi exercita optiunea de a cumpara bunul ce a facut obiectul contractului de leasing
- De la 1 ianuarie 2008, pentru contracte de leasing cu o durata mai mica de 12 luni, se considera ca are loc o livrare de bunuri de la inceputul derularii contractului.

Leasing – tratament contabil



- Conform Ordinului 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene:
 - **Leasing financiar:** operatiunea de leasing care transfera cea mai mare parte din riscurile si avantajele aferente dreptului de proprietate a activului;
 - **Leasing operational:** operatiunea de leasing ce nu intra in categoria leasingului financiar.
- Conform tratamentului contabil, activele ce fac obiectul unui contract de leasing financiar sunt considerate ca fiind in proprietatea utilizatorului inca de la inceputul contractului – de unde deriva si controversele pe tema tratamentului leasingului financiar din perspectiva TVA.
- Criteriile de delimitare a operatiunilor de leasing financiar si respectiv operational din punct de vedere contabil nu coincid cu cele aplicabile din perspectiva impozitului pe profit, si aparent nici cu cele aplicabile din perspectiva TVA.

Leasing – sale & leaseback



Tratamentul contabil:

- “daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un **leasing financiar**, tranzactia reprezinta un mijloc prin care locatorul acorda o finantare locatarului, activul avand rol de garantie. Entitatea beneficiara a finantarii (locatarul) nu va recunoaste in contabilitate operatiunea de vanzare a activului, nefiind indeplinite conditiile de recunoastere a veniturilor. Activul ramane inregistrat in continuare la valoarea existenta anterior operatiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.”
- “daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un **leasing operational**, entitatea vanzatoare contabilizeaza o tranzactie de vanzare, cu inregistrarea scoaterii din evidenta a activului si a sumelor incasate sau de incasat. Operatiunea de inchiriere a activului in regim de leasing operational se contabilizeaza de utilizator conform prezentelor reglementari. In cazul operatiunilor prezentate la acest punct, HQWLWawLOH contractante vor prezenta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii referitoare la operatiunile derulate.”

Leasing – sale & leaseback



Din perspectiva TVA:

- Operatiunile de sale and leaseback sunt tratate ca doua tranzactii distincte, indiferent de natura lor economica, respectiv:
 - O livrare de bunuri ocazionata de vanzarea activului catre finantator, urmata de
 - O operatiune de leasing, care poate fi considerata prestare de servicii urmata sau nu de o livrare de bunuri sau livrare de bunuri in functie de durata contractului si de exercitarea sau nu a optiunii de cumparare la sfarsit de catre cumparator.

Componenta de finantare in cadrul tranzactiilor cu plata in rate / leasing



Pct. 35 (4) din Normele de Aplicare a Codului Fiscal:

“Componentele de finantare din cadrul vanzarilor de bunuri cu plata in rate sau din cadrul operatiunilor de leasing nu se cuprind in sfera operatiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1 din Codul fiscal, aceste componente reprezentand o parte a remuneratiei pentru respectivele bunuri sau servicii.”

Factoring



Modificările Normelor de aplicare a prevederilor art. 141, alin. 2, lit. a) pct. 3 din Codul Fiscal aduc următoarele clarificări cu privire la operațiunile de factoring și recuperare de creanțe:

- Dacă, în baza contractului, scopul operațiunii nu este recuperarea de creanțe, ci acordarea unui credit, societatea care preia creanțele asumându-și poziția creditorului, operațiunea este scutită de TVA fără drept de deducere (nu face obiectul excepției);
- Dacă din analiza contractului rezultă că scopul este într-adevăr recuperarea de creanțe, operațiunea este supusă TVA, indiferent dacă persoana care preia creanțele preia și riscul de neincasare sau nu.

Baza de impozitare: contravaloarea serviciului, inclusiv componenta de finanțare. Se poate calcula drept:

- suma a dobanzilor aferente finanțării plus comisionul de administrare și colectare a creanțelor; sau
- diferența între valoarea nominală / valoarea economică sau de piață a creanțelor și prețul de achiziție

Servicii financiare externalizate



- Serviciile externalizate aferente operatiunilor financiare scutite de TVA in conditiile art. 141 din Codul Fiscal trebuie sa fie servicii distincte care sa indeplineasca **caracteristicile specifice si esentiale** ale serviciului principal scutit de taxa, pentru a fi si ele la randul lor scutite de TVA fara drept de deducere.

TaxHouse-Taxand



- **Taxand**, prima retea globala de firme de top de consultanta fiscala independente, a fost fondata in anul 2005, ca raspuns la cresterea mondiala a necesitatii de servicii fiscale independente, si a crescut exponential de la infiintare. Taxand aduce impreuna firme de consultanta de top ce opereaza pe cele mai importante piete din lume, care angajeaza aproximativ 2000 de experti fiscali in 40 de tari.
- **TaxHouse** a fost fondata in Romania in 2006 in contextul necesitatii locale si internationale de independenta si specializare, date fiind cerintele stricte de obiectivitate aplicabile firmelor traditionale de audit, de catre diverse organisme de reglementare internationale.
- Ca membra a retelei globale Taxand, TaxHouse ofera clientilor sai acces direct la echipa sa locala de experti fiscali, precum si la reseaua internationala de specialisti pe probleme fiscale ai Taxand, dispunand astfel de o baza comuna de expertiza la nivel international, de solutii fiscale inovatoare in ceea ce priveste tranzactiile transfrontaliere, precum si de oportunitati de planificare fiscala, astfel incat sa poata sa ofere consultanta rapida si riguroasa cu privire la tranzactii internationale.

TaxHouse-Taxand Servicii



- **Consultanta generala (impozite directe/indirecte)**
- **Restructurari, fuziuni si achizitii**
- **Tranzactii imobiliare**
- **Reprezentant fiscal / imputernicit**
- **Administrare fiscala**
- **Revizii si investigatii fiscale**
- **Rambursari de impozite si taxe**
- **Cursuri individualizate**
- **Inspectii fiscale**
- **Litigii fiscale**

Contact



Cristian Radulescu

Partner

cristian.radulescu@taxhouse.ro

Alina Zarzu

Manager

alina.zarzu@taxhouse.ro

Taxhouse SRL

21 Popa Tatu Street

010801, Sector 1,

Bucharest, Romania

Tel: +40 21 316 04 93 / +40 21 316 04 71

Fax: +40 21 312 15 29

Web: www.taxhouse.ro; www.taxand.com