Dobrinescu Dobrev SCA obține o soluție de referință într-unul dintre cele mai mari dosare fiscale privitoare la recalificarea fiscală a diurnelor în venituri salariale

Vineri, 7 mai 2021, Curtea de Apel București a pronunțat o soluție de referință într-unul dintre cele mai mari dosare fiscale privitoare la recalificarea fiscală a diurnelor în venituri salariale. Cauza a vizat suspendarea executării unei decizii de impunere în valoare de 98 milioane lei, emise față de un operator din domeniul transportului internațional de mărfuri.

În luna aprilie 2021, Curtea de Apel București, printr-un alt complet de judecată, a admis contestația formulată de același contribuabil împotriva deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii.

Admiterea acțiunii în suspendarea executării reprezintă o gură de oxigen salvatoare pentru societate, ale cărei conturi bancare erau blocate de mai mult de trei luni, fiind, astfel, pusă în imposibilitatea de a-și achita furnizorii, inclusiv ratele de leasing asupra auto-camioanelor, diurnele datorate șoferilor și combustibilul necesar activității de transport. În urma actelor emise și măsurilor luate de organele fiscale, societatea fusese expusă unei presiuni enorme din partea societăților de leasing, a partenerilor comerciali și, nu în ultimul rând, a salariaților.

Hotărârile pronunțate de Curte reprezintă o valoroasă resursă jurisprudențială, în special în contextul dezbaterilor actuale

aflate în desfășurare la nivelul Ministerului Finanțelor Publice în legătură cu problematica diurnelor, prin care s-a decis formarea unui grup de lucru alcătuit din autorități și membrii organizațiilor reprezentative din domeniul transporturilor, pentru identificarea unei soluții astfel încât transportatorii să beneficieze de un tratament fiscal corect. precum și al reprezentanților transportatorilor care au semnalat situații similare.
Avocații implicați în acest dosar extrem de complex au fost Luisiana Dobrinescu, Codruț Chiriac și Alina Mușat, din cadrul societății de avocatură DOBRINESCU DOBREV SCA.

Studiu EY: Companiile raporteaza scaderi ale cifrei de afaceri, insa doar 19% si-au revizuit politica de preturi de transfer

În 2020, doar 19% dintre companiile multinaționale respondente în cadrul celui mai recent sondaj EY România pe teme de prețuri de transfer au raportat că au revizuit politica de prețuri de transfer – adică au modificat marja de profit țintă, costurile considerate sau alte aspecte ale metodologiei de stabilire a preturilor, deși mai bine de jumătate (52%) au raportat că pandemia a avut efecte negative asupra cifrei de afaceri sau asupra rezultatului operațional. Cele mai multe (81%) nu au ajustat principiile de calcul ale prețurilor aplicate tranzacțiilor cu societăți afiliate ale companiilor din România. În majoritatea cazurilor însă, nici revizuirea nu

a fost formalizată în scris între părți cum ar fi fost de așteptat, pentru a putea susține mai departe aceste modificări în cadrul unei inspecții de prețuri de transfer.

”Având în vedere atenția deosebită acordată de autorități, în timpul inspecțiilor, verificării înțelegerilor contractuale între părți și furnizării de documente justificative în susținerea tranzacțiilor, amânarea procesului de colectare a evidențelor, capabile să susțină adoptarea unui comportament conform cu principiul valorii de piață la momentul efectuării tranzacțiilor cu părți afiliate, nu face decât să îngreuneze orice posibilitate a companiei de a-și susține poziția în cadrul unor inspecții viitoare”, avertizează Adrian Rus, Partener EY România, Liderul departamentului Prețuri de transfer.

Sondajul derulat de EY România în luna martie a acestui an mai arată că majoritatea companiilor respondente (57%) se așteaptă să întâmpine dificultăți în cadrul unei inspecții fiscale viitoare în domeniul prețurilor de transfer. Procentul este similar cu cel înregistrat în sondajele globale ale EY, semn că prețurile de transfer sunt un subiect comun de controverse fiscale atât în România, cât și la nivel mondial.



Având în vedere că nu mai există inspecție fiscală fără verificarea domeniului prețurilor de transfer, dar și că un procent covârșitor din aceste inspecții se finalizează cu ajustări ale tranzacțiilor cu părți afiliate, considerăm că există un procent destul de mare de contribuabili care nu sunt familiarizați încă cu realitatea activității de inspecție fiscală. Firmele care nu anticipează astfel de dificultăți se regăsesc, în principal, în sectoare precum tehnologia informației, produse de larg consum, ospitalitate și agrement, industria farmaceutica sau

petrol și gaze. *”Dacă luăm în considerare ajustările realizate de inspecția fiscală în ultimii ani, inclusiv în aceste domenii, considerăm această așteptare foarte optimistă. La asta se adaugă și anunțul autorităților de intensificare a activității de control în perioada imediat următoare. Ca atare, recomandăm o prudență sporită în această privință și pregătirea cât mai riguroasă pentru inspecțiile efectuate de ANAF în zona prețurilor de transfer, care înregistrează un grad semnificativ de analiză a multor informații specifice”*, spune Emanuel Băncilă, Partener, Liderul practicii de litigii și controverse fiscale, Radu și Asociații SPRL.

Impactul crizei. În funcție de sectorul de activitate, pandemia a avut un impact diferit. Astfel, 52% dintre companiile respondente din România au raportat că pandemia a avut efecte negative asupra cifrei de afaceri sau asupra rezultatului operațional. Restul de 48% au indicat că pandemia fie nu a avut impact, fie că acesta a fost unul pozitiv pentru cifra de afaceri sau rezultatul operațional al companiei. Printre sectoarele care au resimțit un impact negativ al pandemiei regăsim industrii precum aeronautică/ apărare, agricultură, autovehicule, construcții și inginerie, transporturi și logistică. În rândul sectoarelor care fie nu au resimțit un impact specific, fie a fost unul pozitiv, se află cel bancar, al pieței de capital, media/ divertisment, produse de larg consum, tehnologia informației.

Măsuri de atenuare adoptate. Potrivit rezultatelor sondajului, companiile au apelat abia în ultimă instanță la disponibilizări, preferând șomajul tehnic și reducerea pachetelor salariale – 70% dintre respondenți. Doar 30% au apelat la măsuri severe, precum disponibilizări sau concedii fără plată. Mai mult, dintre companiile sondate, 49% au indicat că nu au adoptat nicio măsură de reducere a costurilor cu personalul în contextul COVID-19, în această situație aflându-se companii din sectorul bancar, farmaceutic, petrol și gaze. *”Indiferent de efectul resimțit și de strategia*

adoptată, fiecare companie trebuie să fie pregătită să argumenteze măsurile adoptate, impactul specific al acestora în zona prețurilor de transfer, precum și contextul propriu de afaceri în eventualitatea unui control fiscal cu privire la rezultatul anului 2020”, avertizează Adrian Rus.



Factori de risc. Indiferent de sectorul lor de activitate, companiile locale respondente consideră că principalii factori de risc în eventualitatea unui control de prețuri de transfer țin, în proporție de 62%, de aspecte privind rezultatul companiei și politica de prețuri de transfer aplicată (de ex. scăderea marjei, ajustări periodice de prețuri de transfer), 32% cred că provin din documentarea deficitară a tranzacțiilor/ circumstanțelor și, sub 6%, de substanța tranzacțiilor. ”*În acest sens, am observat chiar că un număr semnificativ de respondenți au indicat că nu își evaluează periodic rezultatele financiare pentru respectarea politicilor de prețuri de transfer*”, a comentat Adrian Rus. ” *În acest context, devine evident cât de importantă este monitorizarea politicilor de prețuri de transfer aplicate efectiv, ca și a rezultatelor obținute din tranzacțiile cu părți afiliate, în vederea administrării eficiente a riscurilor asociate prețurilor de transfer. Nu trebuie ignorată nici oportunitatea de a efectua ajustări proactive de prețuri de transfer în vederea conformării voluntare și reducerii controverselor cu autoritățile fiscale pe parcursul inspecțiilor și ulterior*”, recomandă Adrian Rus.

Noi tranzacții. Finanțările și alocările de costuri adiționale intragrup au reprezentat cele mai numeroase tranzacții noi realizate de către 30% dintre companiile respondente. Totodată, companiile mici, cu o cifră de afaceri de sub 50 de milioane de euro, au raportat o varietate chiar mai mare a

tipurilor de tranzacții noi cu societăți afiliate efectuate în 2020 față de celelalte societăți, indicând, spre exemplu, diverse alte tranzacții, precum servicii cu caracter excepțional, acordarea de finanțare, transferuri de stocuri/ echipamente cu caracter excepțional.

”Deși de înțeles, astfel de tranzacții noi efectuate în 2020 vin să sporească subiectele posibile de controverse cu autoritățile în controale fiscale pe partea de prețuri de transfer. Urmează să vedem cum vor fi abordate acestea în inspecții, luând de asemenea în calcul îndrumările în materie de prețuri de transfer emise de OCDE în contextul pandemiei, dar este greu de anticipat măsura în care se vor respecta”, a explicat Adrian Rus.

Utilizarea mijloacelor de suspendare. Studiul EY reliefează o utilizare extrem de redusă a mijloacelor ce permit suspendarea executării silite a sumelor impuse suplimentar de ANAF, doar 1,8% din participanți oferind scrisori de garanție bancară și niciunul apelând la instanțele judecătorești în vederea suspendării executării. *”Această constatare poate să confirme că beneficiile utilizării instrumentelor alternative de suspendare sunt încă insuficient de bine cunoscute de companiile din România, pentru că, deși de cele mai multe ori nu sunt de acord cu ajustările de preturi de transfer, iar efortul financiar necesar pentru stingerea sumelor impuse este unul deosebit, contribuabilii preferă totuși să plătească. Cu toate acestea, credem că amnistia fiscală acordată în această perioadă a influențat în mod semnificativ decizia contribuabililor de a plăti în loc de a suspenda actele de impunere*”, explică Emanuel Băncilă.

În concluzie, rezultatele acestui sondaj subliniază atenția din ce în ce mai mare pe care o acordă companiile tranzacțiilor cu părți afiliate și prețurilor de transfer ca zonă de risc în inspecțiile fiscale. În situația în care autoritățile fiscale au declarat că se concentrează asupra prețurilor de transfer, este necesar ca și companiile să aibă

o politică de prețuri de transfer bine definită, pentru susținerea acestor tranzacții. În același timp, să fie extrem de pregătite cu o documentație adecvată, mai ales că este dificil de anticipat la acest moment modul în care autoritățile fiscale vor verifica tranzacțiile efectuate cu societăți din grup în contextul pandemiei.

Conformarea prin colaborare, o soluție pentru întărirea colectării

Autor: Andra Cașu, Partener Asociat EY, Lider al Departamentului de Business Tax Advisory

Încurajarea conformării și digitalizarea ar putea fi răspunsul la demersurile administrației fiscale de a obține cu adevărat rezultate. Cel puțin aceasta pare să fie concluzia dacă ne uităm la încasările realizate în urma măsurilor de amnistie sau la bonificațiile acordate pentru stimularea plății. Concluzia este susținută și de cifre – un studiu EY România vorbește despre un minim istoric de 8% la diferența dintre procentul de conformare la declarare și cel de conformare la plată în 2019, anul unei amnistii. Prin digitalizare, Fiscul speră să scadă deficitul fiscal la TVA cu 10% până în 2024 și să crească cu 2,5% ponderea veniturilor colectate, așa cum se arată în strategia publică a ANAF. Totuși, în afara amnistiilor fiscale și a bonificațiilor, ce se mai poate face pentru întărirea colectării?

Administrațiile fiscale din întreaga lume se sprijină pe atitudinea proactivă a contribuabililor în raportarea și plata taxelor. Așa cum este și cazul ANAF, vorbim mai ales de

completarea de către contribuabili a declarațiilor fiscale. Însă, nu există măsuri clare care să asigure administrațiile că se va întâmpla ce își doresc – contribuabilii să își plătească la timp și de bunăvoie taxele, adică să se conformeze cerințelor legale voluntar.

Pentru stimularea conformării, autoritățile fiscale pot apela, așa cum încurajează și Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE), la anumite metode experimentate în alte țări care pot contribui la întărirea colectării. OCDE menționează în multiple rânduri aspecte legate de educarea contribuabililor și o bună comunicare a măsurilor, de servicii eficiente pentru plătitori, toate dublate de o bună cunoaștere a comportamentului contribuabilului și a motivelor care stau la baza deciziilor acestuia. Se vorbește astfel despre noțiunea de ”behavioural insights” – sau, în traducere, informații directe despre comportamentul contribuabilului. Este probabil un nou început de avut în vedere și în România privind psihologia contribuabilului.

Să colectezi mai mulți bani doar pentru că îți educi contribuabilii pare utopic din punct de vedere strict matematic. Dar, iată, există exemplele unor țări care dovedesc contrariul.

Astfel, Fiscul britanic (HMRC) a creat un program de educare a plătitorilor de taxe, prin intermediul unor animații distribuite pe social-media, care prezintă modele de formulare completate, însoțite de explicarea rubricilor și cum ar trebui să se răspundă întrebărilor din formularul de declarare a veniturilor, în cazul în care, de pildă, își schimbă locuința.

Fiscul francez, în schimb, a colaborat cu Ministerul Economiei și cu cel de Finanțe în crearea unei platforme în care explică modul în care sunt folosite taxele plătite de contribuabili. Pagina poate fi accesată din contul oricărui plătitor de impozite. Contribuabilii mai au la dispoziție și un simulator, pe care își pot calcula cu aproximație sumele de plată.

Dincolo de spațiul european, de exemplu, Servicio de Impuestos Internos din Chile promovează completarea formularelor de impozitare prin intermediul și cu susținerea asociațiilor de oameni de afaceri.

Pentru o mai bună conformare, administrațiile fiscale din România ar putea să utilizeze noi modalități de interacțiune cu contribuabilii, o abordare comportamentală sau „conformarea prin colaborare”. Un bun exemplu în acest sens este cel al Norvegiei, care, apelând la metoda comportamentală, și-a crescut cu 25% nivelul raportării. Ceea ce a făcut a fost doar să trimită scrisori clasice, prin poștă, contribuabililor persoane fizice, în apropierea momentului în care aceștia ar fi trebuit să completeze declarațiile referitoare la imobilele sau investițiile deținute în afara țării. Experimentul a arătat că oamenii nu erau rău intenționați, ci că nu știau cum anume să realizeze raportarea. O altă concluzie trasă în urma acțiunii fiscului norvegian a fost aceea că nu trebuie desconsiderată nicio cale de a ajunge la grupurile vulnerabile – în cazul de față scrisoarea pe hârtie, dar și că mesajele nu trebuie să fie complicate, ci explicate cât mai clar.

Aici e util, însă, ca autoritățile noastre să aibă în vedere faptul că românii au un spirit latin, deschiderea lor fiind spre o comunicare cât mai caldă prin care să simtă că autorităților „le pasă”. În mod clar, adoptarea copy/paste a metodei norvegiene nu va garanta o funcționare 100%. Se poate avea în vedere însă specificul local adaptat la modul de gândire vestic, bazat pe disciplină, pentru cele mai bune rezultate.

Un argument în plus vine dinspre Albion: ceea ce a observat autoritatea fiscală britanică că funcționează, după ce a aplicat metoda comportamentală contribuabililor, a fost că oamenii reacționează la mesaje care le ating mândria, sentimentele de apartenență. HMRC a derulat o amplă campanie – telefoane, mesaje, emailuri, scrisori, care aveau un singur mesaj – ”9 din 10 contribuabili din localitatea dvs. își

plătesc taxele la timp”. Norma socială a funcționat, dovadă fiind creșterea încasărilor de la 67,5% la 83%.

Pentru întărirea colectării, autoritățile au trimis alerte prin sms de tipul – ”Ați depășit termenul de plată. Puteți plăti azi fără penalizări” (în Irlanda) sau ”Ați completat incorect! Deducerea solicitată nu mai poate fi acordată!” (în Singapore). Cum se vede, identificarea stimulilor corecți, care pot influența contribuabilii, dă rezultate. Concluzia este că, pentru România, ar fi util ca autoritățile să identifice și să utilizeze stimulii comportamentali cei mai eficienți, eventual, folosind studiile psihologice existente, desfășurate de diverse instituții de marketing, din care să fie selectate informațiile utile pentru adaptarea comunicării pe filonul fiscal.

Crearea contului de plătitor și plata cât mai facilă a taxelor, de pe orice dispozitiv, reprezintă, de asemenea, un exemplu de bună practică. Pentru a se asigura că plățile au loc în cel mai eficient mod, administrațiile fiscale ar trebui să extindă metodele de plată electronice disponibile contribuabililor. De exemplu, în unele state membre OCDE este posibil să se plătească mai multe taxe și prin intermediul unei aplicații pentru smartphone-uri.

Valoarea taxei datorate ar trebui să fie corectă de la început, pentru a evita situația în care contribuabilii să fie nevoiți să ceară și să aștepte rambursarea. În cazul rambursărilor, administrațiile fiscale trebuie să fie pregătite să le gestioneze cât mai repede, pentru a evita să-i pună pe contribuabili să aștepte mult și să sufere probleme cu fluxurile de numerar. În acest fel, pe principiul românesc care spune: „bine faci, bine găsești”, o disciplină constantă pe care o va impune comportamentul autorităților fiscale române se va reflecta, în timp, și asupra disciplinei contribuabililor, care, gradual, vor înțelege că etapele încasărilor şi rambursărilor bugetare sunt un perpetuum mobile, cu interes dual.

În România, declarațiile recente ale președintelui ANAF, Mirela Călugăreanu, privind digitalizarea instituției și îmbunătățirea serviciilor puse la dispoziția cetățeanului, dintre care implementarea proiectului SAF-T, deja demarată, arată pași pe un drum care ar putea duce la întărirea colectării. SAF-T împreună cu conectarea caselor de marcat și cu e-factura ar putea oferi statului date în timp real și ar contribui cu adevărat la reducerea evaziunii și întărirea colectării.

În sfârșit, și statul român pare să apeleze la digitalizare pentru colectare. Dar nu trebuie neglijate nici componenta comportamentală (cea mai importantă, după cum se vede), nici cea educațională (și contribuabilul român are nevoie să știe în termeni cât mai clari ce are de făcut, unde și cum poate să plătească) și nici cea legată de servicii (să poată plăti cât mai ușor). Dacă vom găsi pârghiile comportamentale corecte la care să răspundă – poate până la urmă tot facilități fiscale sau bonificații, o legislație mai modernă și simplificată, care să ușureze declararea și plata, vom vedea acea colectare optimizată, cum au reușit și țările luate acum drept model.

---

1 iulie 2021 – suntem pregătiți?

Sorin **Biban,**

Senior Tax Manager în cadrul Biriș Goran SPARL

La data de 1 iulie vor intra în vigoare modificările Directivei 2006/112 privind sistemul comun al TVA (Directiva TVA) ce implementează noile reguli în materia TVA cu privire la prestările de servicii B2C, vânzările la distanță de bunuri

importate din teritorii terțe și vânzările intracomunitare de bunuri la distanță. Modificările erau inițial planificate să intre în vigoare de la 1 ianuarie 2021, însă în contextul pandemiei covid-19 a fost amânată cu 6 luni data intrării în vigoare.

Noile reglementări vizează practic o extindere a regimului MOSS (Mini One Stop Shop), aplicabil în prezent serviciilor de telecomunicații, radiodifuziune și televiziune și serviciilor furnizate pe cale electronică (TBE) la prestările de servicii B2C și la vânzările de bunuri la distanță. Pe scurt, principalele modificări vizate de noile reguli sunt următoarele:

- pragul existent pentru vânzările intracomunitare de bunuri la distanță va fi eliminat și înlocuit cu un nou prag, de 10.000 EUR, aplicabil la nivelul Uniunii Europene, sub care prestările de servicii TBE și vânzările intracomunitare de bunuri la distanță pot rămâne supuse TVA în statul membru unde este stabilită persoana impozabilă care prestează serviciile TBE respective sau unde se află bunurile respective la momentul în care începe expedierea sau transportul acestora;
- se vor introduce reguli speciale pentru platformele de tip marketplace, care facilitează livrările de bunuri prin utilizarea unei interfețe electronice online. Acestea vor fi considerate, în scopuri de TVA, a fi primit și furnizat bunurile în cauză („furnizor presupus”);
- scutirea de TVA la importul de loturi mici cu o valoare de până la 22 EUR va fi eliminată și va fi creat un nou regim special pentru vânzările la distanță de bunuri importate din teritorii terțe sau țări terțe cu o valoare intrinsecă care nu depășește 150 EUR, care va fi denumit ghișeul unic pentru importuri (Import One Stop Shop – IOSS);

- se vor introduce măsuri de simplificare pentru vânzările la distanță de bunuri importate în loturi care nu depășesc 150 EUR, în cazul în care nu se utilizează IOSS (regimuri speciale);
- se vor introduce noi cerințe privind păstrarea înregistrărilor pentru întreprinderile care facilitează livrarea de bunuri și prestarea de servicii prin utilizarea unei interfețe electronice, inclusiv în cazul în care interfața electronică nu este un furnizor presupus.

Noile reguli permit utilizarea înregistrării în scopuri de TVA într-un singur stat membru, prin care se vor putea îndeplini obligațiile declarative și de plată în legătură cu vânzările la distanță efectuate în toate celelalte state membre. Practic, se va utiliza un singur decont de TVA pentru vânzările la distanță efectuate pe teritoriul UE.

Pentru implementarea noilor reguli va fi necesară nu doar adaptarea sistemelor informatice ale persoanelor impozabile, dar și cele ale administrațiilor fiscale – incluzând adaptarea formularelor declarative (decontul de TVA ce va fi utilizat în acest scop etc.). Dincolo de modificarea Codului fiscal, implementarea efectivă a noilor reguli implică unele costuri și nu se poate realiza de azi pe mâine. Unele state membre deja au implementat în legislația națională noile reguli.

Prin urmare, suntem pregătiți pentru 1 iulie 2021? Vom afla în curând. AMR 3 luni.

Editorialul nr. 1/2021 al revistei Tax Magazine. Detalii despre abonare: aici

TVA, imobiliare și fantomele trecutului (sau în căutarea răspunsului pierdut)

Autor: **Răzvan Enache**, Partner, Tax Advisory, în cadrul Duncea, Ștefănescu și Asociații

Rezumat: Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată[1]: oare câți dintre cei implicați în „fenomenul" economic românesc au considerat necesară o lecturare a acestui act normativ, în vederea înțelegerii succesiunii modificărilor legislației fiscale?

Dar să nu zăbovim prea mult (deocamdată) asupra tehnicii legislative și să ne aplecăm asupra unui domeniu realmente important prin prisma resurselor generate PIB-ului României, unul dintre motoarele economiei, respectiv cel al construcțiilor.

Summary: Law no. 24/2000 on the norms of legislative technique for the elaboration of normative acts, republished: how many of those involved in the Romanian economic „phenomenon" considered necessary a reading of this normative act, in order to understand the succession of amendments to the fiscal legislation?

But let's not linger too long (for now) on the legislative technique and focus on a really important field in terms of resources generated by Romania's GDP, one of the engines of the economy, namely that of construction.

1. **Preambul**

Pentru cei implicați și/sau interesați de fiscalitatea locală,

este încă prezent în memorie momentul în care, în baza unor prevederi legislative insuficient reglementate, ANAF a pornit acțiunile de stabilire a TVA-ului la tranzacțiile imobiliare efectuate de dezvoltatorii imobiliari – persoane fizice.

Pentru o parte dintre cei mai sus menționați, la lectura prezentului articol, nu s-a consumat integral acest moment, pe masa instanțelor de judecată regăsindu-se încă dosare în lucru ce vizează aplicarea TVA-ului la tranzacțiile respective.

Aceleași persoane implicate în niciodată plictisitorul domeniu al taxelor pot confirma „luptele” duse în aceeași materie împotriva unui număr semnificativ de constatări ale ANAF-ului ce vizează lipsa „documentelor justificative”, ca bază a exercitării dreptului de deducere a TVA-ului.

O bună parte dintre aceste ultime persoane pot recita, la orice oră din zi și din noapte, cauze soluționate de CJUE prin emiterea de decizii ce combat judecata ANAF-ului care a stat la baza constatărilor atacate. Dar în van, deoarece, de multe ori, constatăm că ANAF preferă să nu țină cont de aceste soluții date de CJUE, aplicând legislația domestică, dar bazată pe interpretări proprii.

Și, deși orice act normativ este cu siguranță perfectibil, avalanșa de legi și de O.U.G.-uri emanate într-un timp relativ scurt (*al căror principal plus îl reprezintă imediata aplicabilitate, dar care suferă prin faptul că sunt insuficient analizate înaintea adoptării, astfel încât scopul acestora să fie atins fără clarificări ulterioare*) nu face decât să mărească aria aplicării de către ANAF a unei legislații bazate pe interpretări proprii.

O astfel de situație, generată de publicarea unor acte normative (două legi de modificare și o ordonanță de urgență a guvernului de prorogare a termenului de aplicare) într-un interval de 2 luni calendaristice vizează același domeniu al construcțiilor.

Însă, înainte de a dezvălui situația creată, propunem un exercițiu. Acesta constă în adresarea către cititorii acestui articol a unei întrebări: până la ce valoare de vânzare a construcțiilor (*bineînțeles, sub rezerva respectării și a celorlalte condiții*) se poate aplica TVA în cotă de 5% în anul 2021?

Prin intermediul prezentului articol, vom încerca să identificăm răspunsul la întrebarea de mai sus, analizând în cele ce urmează amalgamul legislativ adoptat în anul 2020, ce vizează aplicabilitatea cotei de TVA de 5% la livrarea de locuințe ulterior datei de 01.01.2021.

2. **Prevederi legale**

În sensul prezentării întregului tablou al problemei expuse mai sus, am pornit analiza începând cu data publicării Legii nr. 248/2020 pentru modificarea art. 291 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal[2] (în continuare „Legea nr. 248/2020").

Astfel, forma Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare la data de 13.11.2020, prevedea **aplicarea cotei de TVA de 5%** la „***livrarea de locuințe*** *care au o suprafață utilă de maximum 120 m^2, exclusiv anexele gospodărești,* ***a căror valoare****, inclusiv a terenului pe care sunt construite,* ***nu depășește suma de 450.000 LEI****,* ***exclusiv taxa pe valoarea adăugată****, achiziționate de persoane fizice. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare*" (s.n.).

Prin Legea nr. 248/2020, Parlamentul României a modificat cadrul de **aplicare a cotei de TVA de 5%** la livrarea locuințelor, cu aplicabilitate începând cu 01.01.2021, în sensul în care această cotă se aplică la *„**livrarea de locuințe** care au o suprafață utilă de maximum 120 m^2, exclusiv anexele gospodărești, **a căror valoare**, inclusiv a terenului pe care sunt construite, **nu depășește suma de 140.000 EUR, echivalent lei**, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, achiziționate de persoane fizice. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi locuite ca atare*” (s.n.).

Prin Legea nr. 296/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal[3] (în continuare „Legea nr. 296/2020”), Parlamentul României a remodificat cadrul de **aplicare a cotei de TVA de 5%** la livrarea locuințelor, cu aplicabilitate începând cu 01.01.2021, în sensul în care această cotă se aplică la *„**livrarea de locuințe** care au o suprafață utilă de maximum 120 m^2, exclusiv anexele gospodărești, **a căror valoare**, inclusiv a terenului pe care sunt construite, **nu depășește suma de 140.000 EUR, al cărei echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data de 1 ianuarie a fiecărui an, exclusiv taxa pe valoarea adăugată**, achiziționate de persoane fizice. Suprafața utilă a locuinței este cea definită prin Legea locuinței nr. 114/1996, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Anexele gospodărești sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Cota redusă se aplică numai în cazul locuințelor care în momentul vânzării pot fi*

locuite ca atare” (s.n.).

Practic, succesiunea modificărilor legislative a fost următoarea:

450. la momentul apariției Legii nr. 248/2020, aplicarea TVA-ului în cotă de 5% la livrarea locuințelor era condiționată de nedepășirea unei valori de 450.000 lei, exclusiv TVA;
451. prin Legea nr. 248/2020 s-a adoptat aplicarea, începând cu 01.01.2021, a cotei de TVA de 5% la livrarea locuințelor, aplicabilitate condiționată de nedepășirea unei valori de 140.000 EUR, echivalent lei, exclusiv TVA, prin modificarea articolului incident din Legea nr. 227/2015;
452. prin Legea nr. 296/2020 s-a adoptat aplicarea, începând cu 01.01.2021, a cotei de TVA de 5% la livrarea locuințelor, aplicabilitate condiționată de nedepășirea unei valori de 140.000 EUR, al cărei echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data de 1 ianuarie a fiecărui an, exclusiv TVA, prin modificarea articolului incident din Legea nr. 227/2015.

Potrivit O.U.G. nr. 226/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative și prorogarea unor termene[4] (în continuare „O.U.G. nr. 226/2020”), Guvernul României a prorogat aplicarea prevederilor referitoare la cota de TVA de 5% la livrarea locuințelor, adoptate prin Legea nr. 296/2020, aceste prevederi urmând a intra în vigoare începând cu 01.01.2022.

3. **Analiza prevederilor legale incidente**

Potrivit art. 13 al Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală[5], interpretarea legii se face aplicând următoarele reguli:

- interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege;
- în cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbatere și aprobare;
- prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii;
- prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii;
- prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.

Dacă, după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la punctele (i)-(v), **prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului** [art. 13 alin. (6) C.proc.fisc.].

- **Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege**

Strict referitor la exprimarea în lege a reglementărilor fiscale, trebuie punctat faptul că, prin O.U.G. nr. 226/2020, Guvernul României a prorogat termenul pentru aplicarea prevederilor adoptate prin Legea nr. 296/2020. În urma lecturării modificărilor prin prisma cronologiei, putem aprecia că, prin prorogarea prevederilor adoptate prin Legea nr. 296/2020, rămân aplicabile prevederile Legii nr. 248/2020.

Astfel, încercând o variantă de răspuns la întrebarea ridicată în Preambul, **aceasta ar putea fi cea potrivit căreia, în această situație, începând cu data de 01.01.2021, cota de TVA de 5% se aplică la livrarea locuințelor, aplicabilitate condiționată de nedepășirea unei valori de 140.000 EUR, echivalent lei, exclusiv TVA, urmând ca – începând cu data de 01.01.2022 – cota de TVA de 5% să se aplice la livrarea locuințelor, aplicabilitate condiționată de nedepășirea unei valori de 140.000 EUR, al cărei echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data de 1 ianuarie a fiecărui an, exclusiv TVA.**

- **În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbatere și aprobare**

Amintim voința legiuitorului rezultată din motivarea ce a stat la baza adoptării O.U.G. nr. 226/2020, respectiv „*neadoptarea în regim de urgență a unei măsuri de prorogare până la 1 ianuarie 2022 a termenului (…), privind majorarea la 140.000 EUR a plafonului pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale ar genera un impact suplimentar asupra veniturilor bugetare, (…) în sensul că: ar conduce la scăderea numărului operatorilor din sfera impozitului specific din circuitul economic, precum și a locurilor de muncă create de aceștia; ar afecta mediul de afaceri și implicit veniturile bugetului de stat, în contextul în care lipsa de lichiditate poate antrena chiar insolvabilitatea operatorilor care desfășoară activități în sectorul turismului, alimentației publice*”.

Practic, în această situație ne regăsim în următoarea ipostază:

- articolul potrivit căruia valoarea până la care se aplică TVA de 5% este de 450.000 lei a fost modificat de Legea nr. 248/2020 și, ulterior, de Legea nr. 296/2020 și
- U.G. nr. 226/2020 prorogă, potrivit voinței legiuitorului, aplicarea TVA-ului de 5% la 140.000 EUR, fără a relua teza aplicării variantei anterioare modificării valorii până la care se aplică TVA de 5%.

Prin urmare, pe cale de interpretare, am putea trage concluzia că un răspuns la întrebarea din Preambul ar putea fi cel potrivit căruia, în anul 2021, **TVA de 5% nu este aplicabil la livrarea construcțiilor, indiferent de valoare**.

- **Aplicarea prevederilor ce reglementează „tehnica legislativă”**

Ne vom reîntoarce interesul, pentru puțin timp, către Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative (în continuare „Legea nr. 24/2000”).

Potrivit art. 62 al Legii nr. 24/2000, „*dispozițiile de modificare și de completare se încorporează, de la data intrării lor în vigoare, în actul de bază, identificându-se cu acesta. Intervențiile ulterioare de modificare sau de completare a acestora trebuie raportate tot la actul de bază*”.

Pe cale de consecință, citind astfel modificările, un răspuns la întrebarea din Preambul ar putea fi cel potrivit căruia, **în anul 2021, TVA de 5% se aplică la livrarea locuințelor condiționată de nedepășirea unei valori de 450.000 lei, exclusiv TVA**.

4. **Epilog**

Așa cum rezultă din analiza anterioară, putem avea trei variante de răspuns la întrebarea din Preambul. Dintre acestea, unul singur poate fi corect și acesta pare a fi cel identificat la punctul 3.3.

Dar dacă, în analiza efectuată în timpul controalelor fiscale, se va ține cont de un anumit context?

În acest sens, nu trebuie omisă întotdeauna necesara și mereu trasata în sarcina ANAF a nevoii de diminuare a GAP-ului de TVA (*diferența dintre ce încasează statul din TVA și ce ar putea să încaseze raportat la dimensiunea economiei*). Practic, ANAF, în dorința de a completa „găurile” bugetului de stat și, prin prisma interpretărilor date și în alte cazuri, pierdute în instanțe, dar cu urmări pentru antreprenorii controlați, va fi tentată să exploreze stabilirea de TVA colectat suplimentar la imobiliare sau va alege să suplimenteze bibliografia necesară ocupării funcțiilor publice de execuție și cu Legea nr. 24/2000?

Timpul ne va oferi toate răspunsurile potrivite, dar nu putem să nu subliniem faptul că Legea nr. 296/2020 a fost publicată în Monitorul Oficial în data de 21 decembrie 2020, pe când O.U.G. nr. 226/2020 a fost publicată în Monitorul Oficial în data de 31 decembrie 2020. Prin urmare, remarcăm existența unui interval redus de doar 10 zile calendaristice între cele două acte normative, dar de natură a aduce o atingere mare în ceea ce privește încrederea antreprenorilor în priceperea legiuitorilor.

Însă, în virtutea trecutului zbuciumat al TVA-ului aferent imobiliarelor, precum și al necesității aplicării unui tratament *politically correct* pentru un domeniu (cel al construcțiilor) estimat a deține o pondere de 7,3% din PIB în anul 2021, se naște o nouă întrebare, la al cărei răspuns ar trebui să ne gândim toți cei care dorim modernizarea statului român (politicieni, funcționari, antreprenori etc.):

Este benefică o astfel de vulnerabilizare continuă a antreprenorilor în fața posibilelor interpretări ale ANAF-ului sau am ajuns la maturitatea la care ar fi mai utilă asumarea unei predictibilități fiscale, tradusă prin evitarea modificărilor interpretabile?

P.S.:

În timpul redactării acestui articol, a fost publicată în Monitorul Oficial O.U.G. nr. 13/2021 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a Legii contabilității nr. 82/1991[6].

Prin acest act normativ, Guvernul a clarificat problema supusă atenției în rândurile de mai sus, în sensul în care articolul din Codul fiscal care vizează valoarea până la care se aplică TVA de 5% a fost modificat, această valoare fiind stabilită la 450.000 lei.

Lăudabilă această modificare, mai ales că nu pare a fi fost născută de o presiune media, ci doar de conștientizarea și anticiparea de către legiuitor a gravelor probleme generate de inconsistența legislativă. Totuși, ca urmare a intervenției prin recenta O.U.G. nr. 13/2021, prin *(i)* modificarea adusă Codului fiscal și *(ii)* stabilirea aplicabilității modificării începând cu data de 01.03.2021, **întrebarea inițială rămâne, însă vizează doar perioada 01.01.2021-28.02.2021**.

[1] Republicată în M. Of. nr. 260 din 21 aprilie 2010.

[2] Publicată în M. Of. nr. 1079 din 13 noiembrie 2020.

[3] Publicată în M. Of. nr. 1269 din 21 decembrie 2020.

[4] Publicată în M. Of. nr. 1332 din 31 decembrie 2020.

[5] Publicată în M. Of. nr. 547 din 23 iulie 2015.

[6] Publicată în M. Of. nr. 197 din 26 februarie 2021.

O.U.G. nr. 19/2021 privind unele măsuri fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul fiscal

Vă prezentăm în cele ce urmează principalele măsuri adoptate prin **Ordonanța de Urgență nr. 19/2021** care vizează modificarea Codului fiscal și a altor acte normative în domeniul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr. 315 din 29 martie 2021:

- Se **suspendă** aplicarea reglementărilor fiscale referitoare la **educația timpurie** în perioada 1 aprilie 2021 – 31 decembrie 2021, inclusiv;
- În perioada 1 aprilie 2021 – 31 decembrie 2021, **cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a creșelor și grădinițelor aflate în administrarea contribuabililor**reprezintă **cheltuieli sociale**, deductibile la calculul rezultatului fiscal în limita a 5% din cheltuielile cu salariile;
- Se prelungește cu încă 90 de zile, de la 1 aprilie 2021 **la 30 iunie 2021**, **scutirea** de la plata **impozitului specific** unor activități pentru contribuabilii din sectorul Horeca;
- **Se prorogă** cu 6, respectiv cu 7 luni termenele pentru solicitarea restructurării obligațiilor bugetare, astfel: **notificarea** privind intenția de restructurare a obligațiilor bugetare se poate transmite organului fiscal până la **30 septembrie 2021**, iar **solicitarea** de restructurare până la data de **31 ianuarie 2022**;

- Sunt prevăzute reguli specifice pentru contribuabilii care au notificat organul fiscal cu privire la intenția de restructurare a obligațiilor bugetare până la 29 martie 2021 dar care nu au depus încă solicitarea de restructurare aferentă;
- Se prelungește până la **31 ianuarie 2022** măsura prin care **TVA solicitată se rambursează cu efectuarea controlului, ulterior** rambursării, cu menținerea acelorași situații exceptate prevăzute în OUG 48/2020;
- Se prorogă **termenul de depunere a cererii de anulare a unor obligații accesorii** de la 31 martie 2021 la **31 ianuarie 2022**;
- Se extinde facilitatea de anulare a obligațiilor accesorii și pentru cele aferente **obligațiilor bugetare principale cu scadențe anterioare datei de 31 martie 2020,** individualizate în decizii de impunere emise în urma unui **control în derulare la 29 martie 2021 sau început între 29 martie 2021 și 31 ianuarie 2022**, cu îndeplinirea anumitor condiții;
- Se prorogă termenul de **acordare a eșalonării la plată, în formă simplificată**, a obligațiilor bugetare datorate după data declarării stării de urgență, administrate de organul fiscal central, de la 31 martie 2021 la **30 septembrie 2021**.

Deficit bugetar actual și în următorii ani. Cum face rost Guvernul de bani?



Autor: Alex Milcev, Liderul Departamentului de Asistență Fiscală și Juridică, EY România

Conectarea caselor de marcat la serverele ANAF este cea mai recentă veste venită din zona Finanțelor. Fișierul standard de audit (SAF-T) va începe să ruleze cu un proiect pilot din vară, urmând ca de anul viitor să se aplice tuturor firmelor mari. Factura electronică a fost anunțată de oficialii autorității fiscale ca posibilă pe finalul acestui an, dar tatonarea pieței se va face tot printr-un proiect pilot. Putem observa că aproape toate proiectele de digitalizare a relației Fisc-contribuabil, care ar putea întări colectarea și aduce la buget mai mulți bani, sunt împinse către jumătatea sau finalul acestui an. În prezent, deși veniturile bugetului general consolidat pe primele două luni ale lui 2021 au fost de 53,4 mld lei, cheltuielile au crescut la 66,1 mld lei, marcând un deficit bugetar de 1,14% din PIB-ul anticipat în 2021. În afară de împrumuturi, cum ar putea face statul rost de bani? Care sunt tendințele fiscale la care ne putem aștepta pe termen mediu?

Încă de când bugetul de stat era la stadiul de proiect se vorbea despre nevoia unei reforme profunde a administrației fiscale, care să conducă la creșterea eficienței colectării și nu la creșterea valorii taxelor și impozitelor, dat fiind că în sistemul nostru administrativ fiscal există mult loc de îmbunătățiri în această direcție. Pe ce se bazează fiscaliștii? Pe experiențele Poloniei și Bulgariei, care demonstrează că se pot aduce procente bune – 4,6% creștere a veniturilor fiscale în Bulgaria, peste 4,3% în Polonia, cât să construiești o autostradă pe an și să mai ai bani în plus și

pentru altceva. Doar că nici cele două țări nu au adus bani în plus la buget peste noapte, ci într-un interval de timp (în șase ani în Bulgaria, patru ani în Polonia), apelând la metode combinate, Polonia utilizând chiar SAF-T.

Revenind la interesul statelor de a crește colectarea, inclusiv al autorităților de la București, de unde ar mai putea veni bani? La ce ne putem aștepta?

TVA. Modificarea TVA, chiar și cu un singur procent, ar aduce mai mulți bani la buget. Este un ”film” pe care l-am mai văzut de câteva ori până acum, astfel încât putem anticipa ”acțiunea”. Este o măsură care provoacă discuții și haos temporar, dar își atinge scopul – creșterea veniturilor. În plus, pe măsură ce ANAF se digitalizează și crește controlul asupra impozitelor plătite de contribuabil, deranjul provocat poate fi atenuat cu costuri chiar mai reduse, astfel încât măsura să fie, marginal, mai profitabilă.

Taxe pe proprietate. În cazul în care presiunea pe bugetul central va persista, este posibil ca ea să se transmită și bugetelor locale, care se finanțează, pe lângă taxele și impozitele colectate local, și prin redistribuiri de la bugetul de stat. România are, potrivit Eurostat, cel mai mare număr de proprietari de spații locative. 96% din populație trăiește în locuințe proprietate personală, ceea ce a făcut ca taxele pe proprietate să fie un element sensibil, menajat până acum de toate guvernele de stânga.

Cum, în ciuda crizei, piața imobiliară nu s-a prăbușit, ba chiar înregistrează creșteri (indicele agregat pe București, Cluj, Brașov, Timișoara, Constanța indică o majorare de 1,1% față de ianuarie 2020, conform imobiliare.ro), e dreptul oricărui stat să taxeze și să încaseze de aici. În plus, este un tip de impozit ce s-ar încasa local și, printr-o bună comunicare și stabilirea unor obiective comune, ar putea cointeresa contribuabilii, insistând asupra proiectelor locale realizate cu bani locali. Bugetul de stat, eliberat probabil

de presiunea ”locală”, ar permite mai multe investiții strategice în alte domenii, cum ar fi educație sau sănătate.

Impozit progresiv. Sistemul actual de impozitare (cota unică) a servit bine și de ani buni cauzei eficientizării colectării. În Uniunea Europeană, sistemele de impozitare sunt împărțite – parte cotă unică, parte cote progresive, chiar și în fostul bloc comunist. Este posibil ca, într-un interval mediu de timp, să se facă o analiză în această direcție, dacă merită sau nu să schimbi sistemul de impozitare a indivizilor. De menționat, însă, că este mai simplu de gestionat cota unică.

Taxe comportamentale. La capitolul tendințe, aș trece posibile ”intrări” de taxe noi, din zona impozitelor de modificare a comportamentului, mai cunoscute sub denumirea lor generică – ”taxe pe vicii”. În contextul în care, peste presiunea venită din zona finanțării economiei, se adaugă cea din zona sistemelor de pensii, în paralel cu investițiile necesare pentru susținerea sistemelor sanitare, nu este exclus ca, în curând, să asistăm la măsuri globale fiscale care să includă și aceste taxe ”specializate”. Există inițiative locale în prezent care, pe un anumit interval de timp, ar putea deveni poli capabili să genereze un trend. Și m-aș referi aici la taxa pe zahăr pe care Polonia vrea să o aplice de anul acesta, în timp ce Italia tocmai a amânat-o, iar Spania se gândește să o mărească.

Taxe noi. În țările în care există sisteme eficiente de colectare și, prin urmare, nu mai au bazine de suplimentare a veniturilor cum avem noi, pot apărea taxe noi. Cum noi colectăm deficient (doar din fiscalizarea deficitului de TVA am putea încasa câteva miliarde de euro), ar fi suficient să umblăm la sistem și să reducem pierderile, fără să fie nevoie să apelăm la taxe noi. Dar, pe de altă parte, dacă se va coagula o masă critică de state care vor introduce noi taxe și vor dovedi eficiența lor, nu vom putea să ne opunem și va trebui să intrăm și noi în joc. În plus, așa cum arată strategia de la Bruxelles, cel puțin două noi taxe ar urma să

fie implementate în următorii ani la nivel global – taxa pe plastic și taxa pe servicii digitale.

Aș încheia pledând pentru conservarea sistemului actual de impozitare pe cât mai mult timp posibil. Însă, dacă măsurile de eficientizare și digitalizare a colectării vor fi insuficiente, este bine să înțelegem din timp care pot fi direcțiile principale ale celor mai importante modificări de politică fiscală.

Facilități fiscale. Modificări termene de aplicare

În *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 315 / 29.03.2020 a fost publicată **Ordonanța de Urgență nr. 19/ 2021 privind unele măsuri fiscale, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative în domeniul fiscal** (”OUG 19 / 2021”).
Sumarizăm în cele ce urmează principalele modificări / completări aduse de OUG 19 / 2021:
1. ANULARE ACCESORII
Se prelungește termenul pentru depunerea cererii de anulare a accesoriilor aferente obligațiilor bugetare principale restante la data de 31.03.2020.
Noul termen până la care cererea menționată mai sus *(cu îndeplinirea în mod corespunzător a celorlalte condiţii prevăzute)* poate fi depusă de către contribuabili este **31.01.2022**.

2. RESTRUCTURARE OBLIGAȚII FISCALE
Se prelungesc termenele pentru depunerea *(i)* Notificării intenției de a beneficia de restructurarea fiscală a obligațiilor fiscale înregistrate până la data de 31.12.2020 și, în concordanță, a *(ii)* Solicitării de restructurare a acestor obligații fiscale.
Noile termene sunt:
§ **30.09.2021** pentru depunerea Notificării intenției de a beneficia de restructurarea fiscală a obligațiilor fiscale înregistrate până la data de 31.12.2020; și
§ **31.01.2022** pentru depunerea Solicitării de restructurare a acestor obligații fiscale.
3. EȘALONARE LA PLATĂ
Se prorogă, până în data de **30.09.2021**, inclusiv, termenul până la care poate fi depusă Cererea de eșalonare la plată a obligațiilor fiscale, pe o perioadă de cel mult 12 luni, a obligaţiillor fiscale *(i)* scadente începând cu data de 21.03.2020 şi *(ii)* neachitate până la data eliberării certificatului de atestare fiscală.
4. IMPOZIT SPECIFIC
Se elimină – pentru o perioadă de 90 (nouăzeci) de zile, calculată începând cu data de **01.04.2021** – obligația de plată a impozitului specific unor activități (*pentru contribuabilii ce datorează acest tip de impozit*).
5. EDUCAȚIE TIMPURIE. SUSPENDARE APLICARE TRATAMENT FISCAL
Se suspendă, începând cu data de **01.04.2021** și până la data de **31.12.2021** inclusiv, tratamentul fiscal *(i)* reglementat prin Legea 296 / 2020 *pentru modificarea și completarea Legii 227 / 2015 privind Codul Fiscal* și *(ii)* aplicabil sumelor plătite de societăți pentru educația timpurie a copiilor angajaților.

Inspecția fiscală colectează din ce în ce mai puțin. Cât de eficiente sunt inspecțiile fiscale din ultimii cinci ani?

Numărul total de inspecții fiscale din perioada 2017 – 2019 a înregistrat o ușoară creștere, de la 24.533 la 27.023 de inspecții, care nu se reflectă, însă, în volumul creanțelor stabilite prin întreaga activitate de inspecție fiscală. Acestea au scăzut la jumătate în perioada analizată, 2017-2019, de la 8,2 la 4,9 miliarde de lei, conform celei mai recente analize realizate de EY România, pe baza rapoartelor ANAF.



”Un număr mare de inspecții fiscale nu presupune în mod automat și colectarea de creanțe fiscale mai ridicate. Se dovedește încă o dată că nu cantitatea, ci calitatea politicii de inspecție fiscală trebuie să primeze. De aceea, salutăm politica ANAF de a pune accentul pe analiza de risc, prin crearea unui departament specializat în acest sens, care este binevenită”, spune Mihaela Mitroi, Partener, Liderul Departamentului de Asistență fiscală și juridică pentru clusterul de Sud, EY CESA.

În ceea ce privește primul semestru al anului 2020,

rapoartele ANAF indică realizarea unui număr de 18.005 de inspecții fiscale. Astfel, dacă ne raportăm la perioada similară a anului 2019 (cu 20.614 de inspecții), în pofida stării de urgență și de alertă declarate în anul 2020, se observă doar o scădere ușoară, de 10%, a numărului de inspecții fiscale, trend care, de altfel, s-a păstrat până la finalul anului 2020. *„Acest lucru se poate explica prin faptul că ciclicitatea activității de inspecție fiscală presupune începerea unui număr de 70% din inspecții în primul trimestru al anului, planul de inspecție fiind aprobat la finele lui 2019 ”*, explică Emanuel Băncilă, Partener, Liderul practicii de litigii și controverse fiscale, Radu și Asociații SPRL.

Dacă împărțim sumele stabilite suplimentar anual prin activitatea de inspecție la numărul total de inspecții fiscale desfășurate în respectivul an asupra persoanelor juridice, rezultă o eficacitate medie per fiecare inspecție fiscală în scădere accentuată, de la aproximativ 500.000 lei/per inspecție în 2017 la 330.000 lei/per inspecție în 2018 și la 260.000 lei/ per inspecție în 2019. Aceste cifre vin, de fapt, să dovedească creșterea gradului de conformare prin diminuarea sub-declarării în ultimii ani.

A crescut conformarea și la declarare, și la plată. Specialiștii EY au constatat, pe baza datelor analizate, că indicatorul de conformare la declarare a rămas relativ constant de la 95,5% în 2017, la 94,7% în 2019. În primele șase luni ale anului 2020, acest procent a scăzut la 92,5%, în mod explicabil, însă, datorită măsurilor legislative adoptate (posibilitatea neplății la termen a obligațiilor fiscale datorită neaplicării în perioada martie – decembrie 2020 a dobânzilor și penalităților de întârziere).

Și în ceea ce privește conformarea la plată, specialiștii EY au constatat în perioada analizată o creștere de la 84% în 2016, la 86,6% în 2019. În primul semestru al anului 2020, se observă însă o scădere importantă a acestui indicator la 78,4%, justificată de facilitățile fiscale acordate

companiilor.



Diferența dintre procentul de conformare la declarare și cel de conformare la plată a atins un minim istoric de doar 8% în 2019. *”Este un semn că inspecția fiscală a contribuit la reducerea semnificativă a sub-declarării și, implicit, la îmbunătățirea semnificativă a conformării voluntare – contribuabilul declară de bună voie și integral baza impozabilă”*, rezumă Emanuel Băncilă.

Pentru prima jumătate a lui 2020, însă, diferența dintre indicele de conformare și cel de plată este semnificativ mai mare, respectiv de 14,1%, reprezentând arieratele care vor trebui recuperate în 2021. În ceea ce privește scăderea din 2020 a gradului de conformare la declarare (la 92,5%) și de conformare la plată (la 78,4%), conform strategiei ANAF pe următorii patru ani, se dorește revenirea până la sfârșitul anului 2022 la indicatorii de conformare din 2019 (i.e. o diferență de doar 8%).

Crește colectarea arieratelor. Un alt indicator important pentru activitatea de colectare îl reprezintă arieratele. În acest caz, vorbim despre creșteri exponențiale ale arieratelor colectate, chiar de la an la an: plus 2 miliarde de lei în 2018, plus 4,8 miliarde de lei în 2019 și plus 7,7 miliarde de lei pe primele șase luni ale lui 2020. Singura excepție se înregistrează pentru anul 2017, când colectarea arieratelor a scăzut cu 0,6 miliarde de lei.

Specialiștii EY explică acest trend pozitiv și mai ales cifra record din primul semestru al anului 2020 prin raportarea la contextul economic și legislativ existent în perioada de analiză: adoptarea în perioada 2015 – 2020 a trei amnistii

fiscale, ultima, cea din 2020, fiind și cea mai eficace.

”În primul rând, această ultimă amnistie anulează în totalitate accesoriile, spre deosebire de cea din 2015 care le anula doar în parte, și nu există o limită de sumă – amnistia din 2019 era limitată la sume de sub 1 milion de lei. În plus, amnistia din 2020 a corectat neclaritățile legislative cu care contribuabilii s-au confruntat la celelalte două amnistii, cu posibilitatea corectării oricăror erori în procesul de acordare înaintea luării unei decizii de respingere, ceea ce a adus la îmbunătățirea semnificativă a procentului de facilități fiscale acordate și, implicit, a sumelor colectate la bugetul de stat”, explică Emanuel Băncilă, Liderul practicii de litigii și controverse fiscale, Radu și Asociații SPRL.

Crescând colectarea arieratelor, sumele colectate prin executare silită au scăzut în mod constant, de la 14,4 miliarde de lei în 2017, la 12,3 miliarde de lei în 2019, respectiv 4,1 miliarde de lei în semestrul întâi 2020.

”Coroborând acești indicatori cu suma creanțelor stabilite în urma inspecțiilor fiscale, rezultă că acordarea de facilitați fiscale pentru plata arieratelor s-a dovedit un instrument mai eficace raportat la activitatea de inspecție fiscală și executare silită. Astfel de măsuri ar trebui avute în vedere și pe viitor, cu îmbunătățirea condițiilor de acordare (eșalonare simplificată sau facilitați fiscale cu acordarea unei perioade mai lungi de plată a arieratelor constând în creanțe principale)”, a conchis Mihaela Mitroi.

***

SURSA: ANAF: **Raportul** de performanță al ANAF pentru anul 2016; **Raportul** de performanță al ANAF pentru anul 2017; **Raportul** de performanță al ANAF pentru anul 2018; **Raportul** de performanță al ANAF pentru anul 2019; **Raportul** de activitate al ANAF pentru semestrul I 2020

Tax Magazine nr. 1 ianuarie – februarie 2021

Editorial

- **Sorin Biban**
  1 iulie 2021 – suntem pregătiți?

De actualitate

- **Duncea, Ștefănescu & Asociații**
  Noutăți legislative în materie fiscală
  Clarificări legislative de ultimă oră asupra unor aspecte susceptibile de interpretări eronate
- **Diana Lupu**
  În alinierea prevederilor contabile la cele fiscale, Finanțele pierd din vedere aspectelepractice ale cerințelor de raportare
- **Ioana Maria Costea**
  Comerț, comerciant, comercial – cuvinte de (ne)rostit în dreptul fiscal

Impozite directe

- **Nilanjan Nag, Diana Vlad**
  Noile orientări OCDE privind implicațiile prețurilor de transfer în contextul pandemiei COVID-19

Impozite indirecte

- **Răzvan Enache**
  TVA, imobiliare și fantomele trecutului (sau în căutarea răspunsului pierdut)
- **Alexandru Comănescu, Andrei Novac**
  FIDIC Cartea Rosie – determinarea momentului in care se

considera ca lucrarile contractate sunt finalizate din perspectiva TVA

- **Georgiana Iancu**
  Sediile fixe – o nouă direcție în inspecțiile fiscale recente. Analiza structurilor de business transfrontaliere, esențială pentru a preveni obligații suplimentare de TVA

Procedură fiscală

- **Marcel Ciocîrlan, Sebastian Drumaru**
  Principiul neutralității fiscale, onus probandi incumbit ei qui dicit/actor incumbit probandi și dreptul organului fiscal de apreciere. Scurte considerații din perspectiva jurisprudenței europene și legislației fiscale naționale

Repere ale jurisprudenței fiscale a Curții de Justiție a Uniunii Europene

- **Marilena Ene**
  Cauza Avoir Fiscal

Jurisprudență fiscală națională

- **Viorel Terzea, Cristina Ardeleanu**
  Sinteză de jurisprudență fiscală națională comentată

Jurisprudența fiscală a instanțelor europene

- Sinteza hotărârilor în materie fiscală pronunțate de Curtea de Justiție a Uniunii Europene în perioada ianuarie – februarie 2021