

Tax alert

15 noiembrie 2017



Din cuprins:

Ordonanța de urgență numărul 79/08.11.2017 privind modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul Fiscal - subiecte tratate:

1. Transpunerea în legislația națională a prevederilor Directivei 2016/1164/UE, pentru combaterea externalizării profiturilor companiilor multinaționale - intră în vigoare de la 1 ianuarie 2018;
2. Modificarea sistemului de impunere a microîntreprinderilor - intră în vigoare de la 1 ianuarie 2018;
3. Modificarea dreptului de deducere a TVA pentru achiziții de la persoane impozabile declarate inactice de ANAF - intră în vigoare de la 1 ianuarie 2018;
4. Contribuțiile sociale, cotele aplicabile pentru impozitul pe venit, modificări ale deducerilor personale, schimbări privind impozitarea PFA - intră în vigoare de la 1 ianuarie 2018.

Exemplu de calcul al salariilor înainte și după 1 ianuarie 2018

ECOVIS Romania: servicii de audit financiar

Stimate client,

Vă informăm că în Monitorul Oficial 885 din 10 noiembrie 2017 a fost publicată Ordonanța de urgență numărul 79 privind modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul Fiscal.

Această Ordonanță aduce noutăți în ceea ce privește:

- transpunerea în legislația națională a prevederilor Directivei 2016/1164/UE pentru combaterea externalizării profiturilor companiilor multinaționale;
- sistemul de impunere a microîntreprinderilor;
- dreptul de deducere a TVA pentru achiziții de la persoane impozabile declarate inactive de ANAF;
- contribuțiile sociale, cotele aplicabile pentru impozitul pe venit, modificări ale deducerilor personale, schimbări privind impozitarea PFA.

1. Combaterea externalizării profiturilor neimpozitate ale companiilor multinaționale

Se introduce un nou capitol "**CAPITOLUL III**¹: Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne", capitol ce aduce noutăți prin introducerea, printre altele, a:

- definițiilor costului îndatorării, costurile excedentare ale îndatorării, întreprinderii asociate, întreprinderii financiare, transferului de active, transferului rezidenței fiscale etc.;
- diferențierii societăților prin prisma apartenenței la un grup consolidat sau a funcționării independente, în funcție de modalitățile de deținere directă sau indirectă.

Principala consecință a acestei măsuri se regăsește în abordarea diferită față de situația din prezent a deductibilității cheltuielilor cu dobânzile și alte costuri echivalente dobânzilor.

Astfel, conform prevederilor actului legislativ menționat mai sus, contribuabilii plătitori de impozit pe profit care sunt:

- ♦ **entități independente**, în sensul că nu fac parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară și nu au nicio întreprindere asociată și niciun sediu permanent, deduc integral costurile excedentare ale îndatorării, în perioada fiscală în care acestea sunt suportate.
- ♦ **întreprinderi asociate sau întreprinderi financiare** deduc limitat costurile excedente îndatorării în perioada fiscală în care acestea sunt suportate.

Asupra particularităților legate de deductibilitatea costurilor îndatorării începând cu anul fiscal 2018 vom reveni într-un mesaj separat.

ECOVIS Romania: servicii de "Director Financiar"

2. Sistemul de impunere a microîntreprinderilor începând cu anul 2018

La acest capitol se aduc modificări semnificative față de Codul Fiscal actual, în continuare vi le prezentăm pe cele mai importante:

⇒ **majorarea plafonului veniturilor anuale** luate în considerare pentru stabilirea încadrării în categoria microîntreprinderilor de la echivalentul în lei a **500.000 EUR** cât este în prezent la echivalentul în lei a **1.000.000 EUR**;

⇒ **extinderea masivă a categoriilor de societăți comerciale** supuse impozitării ca microîntreprinderi prin:

* eliminarea limitărilor legate de clasificarea activității (sunt incluse de la 1 ianuarie: managementul, consultanța, jocurile de noroc, activitățile de explorare, dezvoltare, exploatare a zăcămintelor petrolifere și gazelor naturale, dar și cele din domeniul asigurărilor, pieței de capital, din domeniul bancar etc.);

* eliminarea posibilității de ieșire din sistemul de impunere a microîntreprinderilor pentru societățile comerciale care au un anumit nivel al capitalului social (în prezent 45.000 RON);

Reamintim că, în prezent, societățile comerciale care au venituri anuale sub plafonul limită de 500.000 euro, dar care au un capital social subscris și vărsat de minim 45.000 RON pot opta pentru exceptarea de la impunerea cu impozitul aferent microîntreprinderilor și pentru aplicarea prevederilor referitoare la impozitul pe profit.

Se redefinesc persoanele juridice române exceptate de la aplicarea acestui sistem de impunere:

- Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar;
- Fondul de compensare a investitorilor;
- Fondul de garantare a pensiilor private;
- Fondul de garantare a asiguraților;
- Entitatea transparentă fiscal cu personalitate juridică.

⇒ **posibilitatea unică de a ieși din sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderii**, respectiv după depășirea plafonului anual de 1.000.000 euro.

În concluzie, putem afirma că începând cu anul 2018 toate societățile comerciale care nu se încadrează în categoria celor exceptate în mod expres prin Ordonanță și care în anul 2017 vor realiza venituri sub plafonul de 1.000.000 euro la cursul de la 31 decembrie 2017 vor fi supuse în mod obligatoriu impozitării cu impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, fără posibilitatea de a opta pentru ieșirea din acest sistem.

Cotele de impozitare de la data de 1 ianuarie 2018 vor fi:

- **1%** pentru microîntreprinderile care au unul sau mai mulți salariați;
- **3%** pentru microîntreprinderile care nu au salariați.

ECOVIS Romania: servicii de salarizare și resurse umane

3. Taxa pe valoarea adăugată

La articolul 297 privind dreptul de deducere a TVA se introduce un alineat nou (8), conform căruia organele fiscale sunt îndreptățite să refuze dreptul de deducere a TVA în situația în care acestea (organele fiscale) pot demonstra dincolo de orice îndoială că persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că tranzacția respectivă era implicată într-o fraudă privind TVA care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul de livrări/prestări.

Modificarea vine pe fondul Hotărârii Curții Europene de Justiție (Camera a doua) C-101/16 din 19 octombrie 2017, hotărâre ce se referă la interpretarea Directivei 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată în cazul în care administrația financiară a unui stat refuză dreptul de deducere a TVA unei persoane impozabile pe motiv că „operatorul care i-a prestat servicii în schimbul unei facturi pe care figurează separat prețul și TVA a fost declarat inactiv de administrația fiscală a unui stat membru (...)”, potrivit pct. 33 al documentului.

Dreptul persoanelor impozabile de a deduce din taxa pe valoarea adăugată datorată taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată pentru bunurile achiziționate și/sau pentru serviciile primite anterior de acestea constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit prin legislația Uniunii, se arată în hotărârea citată.

Această modificare permite societăților ce nu au dedus TVA sau le-a fost respinsă deductibilitatea TVA în cadrul unui control privind rambursarea acestora pe motiv că facturile provin de la un furnizor declarat inactiv să solicite acceptarea deducerii TVA retroactiv pentru aceste tranzacții, cu condiția îndeplinirii celorlalte obligații legale privind deductibilitatea.

Atenție! Nu recomandăm achiziționarea de bunuri și/sau servicii de la furnizori declarați inactivi—prevederile Art. 11 alin. 7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal sunt încă în vigoare (“Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform Codului de procedură fiscală, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului, potrivit Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență, cu modificările și completările ulterioare. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12) a furnizorului/prestatorului, beneficiarii care au achiziționat bunuri și/sau servicii în perioada în care furnizorul/prestatorul a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat își exercită dreptul de deducere a TVA pentru achizițiile respective, pe baza facturilor emise de furnizor/prestator conform alin. (6), prin înscrierea taxei în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 deus după înregistrarea furnizorului/prestatorului sau, după caz, într-un decont ulterior.”)

ECOVIS Romania: întocmire dosar și asistență privind prețurile de transfer

4. Contribuțiile sociale, impozitul pe venit, PFA

Potrivit OUG 79/2017, începând cu data de 1 ianuarie 2018, se va diminua procentul total al taxelor salariale (contribuții sociale și impozit pe venit) **de la 55,25% la 47,25%**.

Contribuțiile sociale obligatorii pentru veniturile din salarii vor fi următoarele:

1. Contribuții sociale calculate asupra venitului brut realizat (datorate de salariat):

- a) contribuția de asigurări sociale (pensie) – în cotă de **25%**;
- b) contribuția de asigurări sociale de sănătate – în cotă de **10%**;

2. Contribuția socială datorată de către angajator: contribuția asiguratorie pentru muncă – în cotă de **2,25%**.



Așadar, începând cu 1 ianuarie 2018:

- vom avea **3 contribuții sociale, comparativ cu 9 contribuții plătite în prezent** de salariat și angajator;
- **nivelul total al contribuțiilor scade** de la **39,25%** cât este în prezent (din care 22,75% sunt suportate de angajator și 16,5% de către salariat) la **37,25%**;

Structurarea obligațiilor aferente contribuțiilor sociale totale în quantum de 37,25% datorate pentru activitatea salarială va fi după cum urmează:

- ◇ **35%** vor fi contribuții datorate de angajat, dar reținute și plătite de angajator în numele salariatului;
- ◇ **2,25%** va reprezenta contribuție datorată de angajator, denumită contribuție asiguratorie pentru muncă.

ECOVIS Romania: servicii de evaluare personal și asistență la recrutare

Impozitul pe venit se reduce de la 16% la 10% pentru următoarele categorii de venituri: salarii și asimilate salariilor, activități independente, cedarea folosinței bunurilor, investiții, pensii, activități agricole, silvicultură și piscicultură, premii, alte surse.

Majorarea deducerii personale

Pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut de până la 1.950 lei inclusiv, deducerile personale se vor acorda astfel:

- ◆ pentru contribuabilii care nu au persoane în întreținere - 510 lei;
- ◆ pentru contribuabilii care au o persoană în întreținere - 670 lei;
- ◆ pentru contribuabilii care au două persoane în întreținere - 830 lei;
- ◆ pentru contribuabilii care au trei persoane în întreținere - 990 lei;
- ◆ pentru contribuabilii care au patru sau mai multe persoane în întreținere - 1.310 lei.

Pentru persoanele ce realizează venituri lunare brute din salarii cuprinse între 1.951 lei și 3.600 lei, deducerile sunt degresive față de cele de mai sus. Pentru venituri brute lunare din salarii de peste 3.600 lei nu se acordă deducere personală.

Modificări asupra veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală (drepturi de autor)

Pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală plătitorii veniturilor, persoane juridice sau alte entități au obligația de a calcula, de a reține și de a plăti impozitul corespunzător sumelor plătite prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite.

Începând cu 1 ianuarie 2018:

Cota de impunere pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală **se reduce la 7%** (comparativ cu 10% în prezent). În acest caz, impozitul pe venitul final va fi recalculat de către autoritățile fiscale în baza declarației de venit realizat;

Prin opțiune exercitată în scris în momentul încheierii contractului, **se poate aplica cota de 10%**, reprezentând impozit pe venit final.

Cota de cheltuieli deductibile rămâne și în anul 2018 de 40%.

Modificări aplicabile PFA

Persoanele fizice autorizate vor datora în continuare, în 2018, contribuția de asigurări sociale (pensie) și contribuția de asigurări sociale de sănătate, indiferent dacă realizează sau nu venituri din salarii.

Contribuția de asigurări sociale (pensii) – 25%

Baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale (pensii) o reprezintă venitul ales de contribuabil, **care nu poate fi mai mic decât nivelul salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată** (1.900 lei, potrivit Guvernului), în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția.

ECOVIS Romania: întocmire fișe de post și regulament de organizare

Excepții: vor fi exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale (pensii) în cotă de 25%:

- persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii,
- persoanele care au calitatea de pensionari.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate – 10%

Baza de calcul a contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor care realizează venituri din activități independente este salariul de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția.

În prezent PFA poate opta pentru o cotă a contribuției de pensii de 10,5% sau 26,3%, iar contribuția de sănătate este de 5,5%.

Pentru a evidenția diferențele de taxare dintre anii 2017 și 2018 vă prezentăm mai jos un calcul comparativ pentru un venit brut lunar de 8.400 lei (100.800 lei anual).

2017		2018		Diferența
Venit încasat anual	100.800	Venit încasat anual	100.800	
Contribuție sănătate (5,5%)	5.544	Contribuție sănătate (10%)	2.280	- 3.264
Contribuție pensii (10,5%)	10.584	Contribuție pensii (25%)	5.700	- 4.884
Impozit pe venit (16%)	13.548	Impozit pe venit (10%)	9.282	- 4.266
Venit net	71.124	Venit net	83.538	12.414
Total taxă	29.676	Total taxă	17.262	- 12.414

Exemplu de calcul al salariilor înainte și după 1 ianuarie 2018

Am ales două situații pentru exemplificare: un caz în care salariatul datorează impozit pe venit (16% în 2017 și 10% în 2018), iar a doua situație este cea în care salariatul beneficiază de scutirea de impozit pe venit pentru persoanele a căror activitate este crearea de programe pentru calculator.

De asemenea, am luat în calcul două premise: cea în care angajatorul majorează salariul brut astfel încât salariul net să rămână același și cea în care această majorare nu are loc. S-au folosit două valori ale salariului brut ca referințe: 1.900 RON și 8.400 RON pentru simularea privind plătitorii de impozit pe venit și 10.000 RON pentru cei scutiți de acest impozit.

ECOVIS Romania: Rent a CFO

În cazul persoanelor care datorează impozit pe venit:

Salariul brut de încadrare trebuie modificat astfel încât suma efectiv încasată de către salariat să rămână aceeași (**varianta 1**). În acest caz diferența de taxe este ne semnificativă, începând cu anul 2018 existând o mică scădere a costului total al companiei.

Dacă salariul brut de încadrare nu va fi modificat începând cu 2018 (**varianta 2**), pentru același salariu brut vom avea:

- * o scădere a salariului net cu ~ 16,6%;
- * o scădere a taxelor totale de plată către stat de ~ 17%.

An de referință	Venit brut	Venit net	Taxe angajat	Taxe angajator	Total taxe de plată	Total cost societate
2017	8.400	5.892	2.508	1.915	4.423	10.315
2018 – varianta 1	10.072	5.892	4.180	227	4.407	10.299
2018 – varianta 2	8.400	4.914	3.486	189	3.675	8.589
2017	1.900	1.367	533	434	967	2.334
2018 – varianta 1	2.268	1.367	901	51	952	2.319
2018 – varianta 2	1.900	1.162	738	43	781	1.943

În cazul persoanelor scutite de la plata impozitului pe venit (veniturile realizate din activitatea de creare de programe), avem următoarele rezultate:

Dacă salariul brut de încadrare va fi modificat astfel încât suma efectiv încasată de către salariat să rămână neschimbată (**varianta 1**) vom avea o **creștere a costului total al angajatorului cu ~ 6.97%**.

Dacă salariul brut de încadrare nu va fi modificat începând cu 2018 (**varianta 2**) pentru același salariu brut vom avea:

- * o scădere a salariului net cu ~ 22,16%;
- * o scădere a taxelor totale de plată către stat cu ~ 5.19%.

An de referință	Venit brut	Venit net	Taxe angajat	Taxe angajator	Total taxe de plată	Total cost societate
2017	10.000	8.350	1.650	2.281	3.931	12.281
2018 – varianta 1	12.847	8.350	4.497	289	4.786	13.136
2018 – varianta 2	10.000	6.500	3.500	225	3.725	10.225

ECOVIS Romania: Consultanță fiscală

Materialele prezentate mai sus au titlu informativ și nu pot fi considerate consultanță fiscală. Pentru a afla impactul pe care aceste modificări fiscale îl vor produce asupra societății dumneavoastră vă rugăm să luați legătura cu colegii noștri și să stabiliți întâlniri în cadrul cărora să clarificăm toate aspectele legate de aceste schimbări.

Vă reamintim că modificarea salariilor brute se face pe bază de act adițional la contractul de muncă ce trebuie încheiat **înainte** de intrarea acestuia în vigoare. Timpul rămas până la sfârșitul anului este destul de scurt având în vedere zilele libere legale și perioada concediilor de sărbători, de aceea vă rugăm să luați o decizie în cel mai scurt timp în această problemă, astfel încât să ne încadrăm cu modificările în termenele legale.

Pentru orice întrebări vă stăm la dispoziție!

Cu stimă,

Echipa ECOVIS Romania



ECOVIS Romania: One Stop Shop

Contabilitate

- Contabilitate financiară;
- Întocmire și depunere declarații fiscale pentru persoane juridice și fizice române și străine;
- Armonizarea contabilității financiare naționale cu normele contabile ale societății-mamă;
- Întocmirea și certificarea situațiilor financiare anuale;

Audit

- Audit financiar în conformitate cu ISA;
- Retratarea situațiilor financiare întocmite în conformitate cu reglementările naționale, pentru Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IAS / IFRS) sau Standardele specifice Client (GAAP);
- Audit financiar impus de politica grupului;
- Audit intern;
- Misiuni de audit de tipul: proceduri convenite (ISA 4.400), revizuri (ISA 2.400), due diligence;

Salarizare și resurse umane

- Servicii de salarizare;
- Managementul, auditul și înregistrarea dosarelor de personal conform cerințelor legale și reglementărilor firmei;
- Întocmirea fișelor de post și a Regulamentului de Ordine Interioară specifice activității Clientului;
- Interfața cu aplicații bancare și efectuarea operațiunilor de plăți salariale;
- Evaluare și selectare personal pentru servicii de contabilitate / departamentul de contabilitate;

Consultanță

- Consultanță fiscală
- Asistență în pregătirea dosarului **prețurilor de transfer**;
- Consultanță în fuziuni și achiziții, restructurarea companiei;
- Asistență în implementarea soluțiilor IT cu privire la: contabilitatea financiară și de gestiune, evidența angajaților, salarizare, rapoarte manageriale etc.;
- Înregistrare fiscală diverse entități și înregistrare ca plătitor TVA;
- Notificări cu privire la modificări semnificative ale legislației.

Contact us at:

12D Samuil Vulcan Street, 5th District, Bucharest, Romania

Phone (landline): +40 21.410 20 60; **Fax:** +4021410.21.61

Cell phone: +40 724.343.500

E-mail address: office@ecovis.ro; **Web:** www.ecovis.ro, www.ecovis.com