

pe
gaura
cheii

MINISTERUL DE FINANȚE



Editorial

Taxe și impozite. Cum e la alții?

Americanii plătesc în fiecare an taxe în valoare de 4.800 de miliarde \$, echivalentul a 31% din PIB-ul țării. E o sumă căreia i se adaugă alte câteva zeci de miliarde \$ – costul celor cca 2 miliarde de ore pierdute cu completarea declarațiilor fiscale super-complicate – rezultând astfel niște resurse de timp și bani irosite, care ar fi putut să fie direcționate spre dezvoltarea de noi afaceri, spre crearea de noi locuri de muncă sau spre îmbunătățirea strategiilor de business în vederea protejării mai eficiente a mediului etc.



Mihai Bălescu
redactor-șef

Per total, într-un an, americanii cheltuiesc mai mult pe taxe decât pe haine, îmbrăcăminte și întreținerea casei la un loc. Și, în plus, ca să își plătească aceste taxe, ei trebuie să descâlcească subtilitățile unui Cod fiscal atât de stufoș (70.000 de pagini) încât un înalt funcționar al Fiscului, fostul comisar Douglas Schulman, a mărturisit că a trebuit să-și angajeze un consultant care să-l ajute cu întocmirea declarațiilor.

Și, în fine, ca și cum n-ar fi fost suficient, acest Cod fiscal al SUA este într-o permanentă schimbare, cu ajustări foarte frecvente și adeseori ilogice. Printre contribuabilii americani circulă chiar o glumă sugestivă: «De fiecare dată când mai avem puțin și o scoatem la capăt cu plata taxelor și impozitelor, Guvernul mută capătul.» Și asta în SUA, o țară care acum aproape 240 de ani și-a declarat independența față de Anglia tocmai din dorința de a scăpa de impozite.

Concluzia? Guvernele sunt peste tot la fel. E o concluzie care mai diminuează puțin frustrarea pe care o simțim când vedem ce se întâmplă în România. Dar doar atât. În niciun caz nu trebuie să acceptăm resemnați aberațiile legislative (vezi impozitarea bașchișului) și nici nu trebuie să uităm cine a pus aceste aberații în practică. Odată la câțiva ani, la alegeri, chiar avem posibilitatea să schimbăm lucrurile.

Material demo

«Cod fiscal SUA»

Material demo

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro



⚡ Din Minister adunate și înapoi la lume date

În căutarea măsurilor pozitive ale noului Cod de procedură fiscală

În general, măsurile pozitive adoptate în cadrul actelor normative din domeniul fiscal sunt de cele mai multe ori estompate de elementele negative care au, cu certitudine, un impact mult mai amplu la nivelul persoanelor vizate. De altfel, cu excepția unor măsuri impuse de către UE, cum este cazul modului de calcul al penalităților datorate de către administrație pentru nerestituirea la termen a sumelor convenite contribuabililor, există un relativ echilibru între măsurile favorabile acestora și celor din sfera mijloacelor represive pe care administrația și le pune la dispoziție. Chiar în cuprinsul analizei prezente nu putem omite o serie de prevederi care sunt nefavorabile contribuabililor din cauza expunerii mai mari a informațiilor despre aceștia, din cauza obligațiilor suplimentare pe care le impun sau din cauza sancțiunilor noi sau sporite pe care le instituie.

Nu în ultimul rând, aprecierea pozitivă a unor noi dispoziții legale trebuie realizată în întregul context normativ. Experiența a demonstrat că oricât de generoase pot fi prevederile cuprinse în cadrul actului normativ inițial, realitatea practică este determinată de normele de aplicare. Din această perspectivă este necesar de subliniat că noul Cod de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr. 207/2015, este înțesat de trimiteri către viitoare reglementări adoptate la nivelul Ministerului Finanțelor, ANAF și Ministerului Dezvoltării Regionale și Administrației Publice. În nu mai puțin de 61 de cazuri, semnificațiile dispozițiilor din lege sunt lăsate la latitudinea interpretării din cadrul normelor secundare.

Nu trebuie așteptat ca în lunile rămase până la intrarea în vigoare a codului, la 1 ianuarie 2016, toate cele 61 de ordine să fie adoptate. Conform art. 346 alin. (1) din noul Cod de procedură fiscală, reglementările emise în temeiul actelor normative abrogate rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia. Așadar, nu vom asista la o feroare legislativă, ci la ritmul cu care administrația ne-a obișnuit, amânând în special aplicarea reglementărilor favorabile contribuabilului.

Chiar dinaintea momentului adoptării Codului de procedură fiscală au atras atenția măsurile de sporire a controlului asupra oricărei persoane deținătoare a unui cont bancar. Art. 61 instituie nu numai obligativitatea zilnică a instituțiilor de credit de a comunica lista titularilor persoane fizice, juridice sau orice alte entități fără personali-

tate juridică ce deschid ori închid conturi, precum și datele de identificare ale persoanelor care dețin dreptul de semnătură pentru conturile deschise la acestea, dar și toate rulajele și/sau soldurile conturilor deschise la acestea, precum și informațiile și documentele privind operațiunile derulate prin respectivele conturi.

Cum poate fi privită o dispoziție nouă, instituită persoanelor care aveau deja obligația de raportare la Oficiul Național de Prevenire și Combatere a Spălării Banilor, potrivit Legii nr. 656/2002, de a transmite concomitent și pe același format informațiile respective și către A.N.A.F. Într-o astfel de perspectivă păleşte măsura pozitivă prevăzută de art. 69 din noul Cod de procedură fiscală care, sub deviza colaborării dintre instituțiile statului, le obligă pe acestea să solicite organelor fiscale înscrisurile necesare cu privire la situația fiscală a unei persoane fără a-i mai cere acesteia să le obțină. Măsura este laudabilă deoarece înlătură un volum important de timp alocat obținerii certificatelor de atestare fiscală, adeverințelor de venit sau altor documente de acest fel, cu atât mai mult cu cât dispar și costurile suplimentare de timbrare a acestora.

În sfera măsurilor pozitive se plasează și reducerea nivelului dobânzilor și penalităților de întârziere. Dacă nivelul actual al dobânzii este de 0,03% și cel al penalității este de 0,02%, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu 1 ianuarie 2016 nivelul obligațiilor fiscale accesorii va fi diminuat la 0,02%, respectiv 0,01%. În aceste condiții are loc o reducere a nivelului anual cumulat al dobânzilor și penalităților de întârziere de la 18,25% la 10,95%. Și în acest caz, în contrapartidă, administrația a introdus la art. 181 din noul cod penalitatea de nedeclarare. Astfel, pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadentei și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere. Penalitatea de nedeclarare înlocuiește pentru aceste obligații fiscale penalitatea de întârziere, însă trebuie subliniat că dacă plata se efectuează în termenul stabilit în decizia de impunere nivelul acesteia se diminuează cu 75% ajungând la nivelul de 0,02% similar cu penalitatea de întârziere.

O cauză pozitivă, dar și atipică de înlăturare a obligației de plată a penalității se aplică dacă obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil rezultă din aplicarea unor prevederi ale legislației fiscale de către contribuabil, potrivit interpretării organului fiscal cuprinse în norme, instrucțiuni, circulare sau opinii comunicate contribuabilului de către organul fiscal central. Desigur, o astfel de prevedere este justificată pentru un corect tratament aplicat contribuabilului, însă așa cum aminteam mai sus, și această prevedere urmează a fi detaliată prin norme și are un potențial consistent de subiectivitate. În același timp, deși se recunosc de o manieră evidentă circumstanțele care elimină răspunderea, aceasta vizează doar penalitatea de nedeclarare, și nu ansamblul consecințelor produse contribuabililor de imperfecțiunile legislației fiscale.

Trebuie subliniată cu obiectivitate măsura pozitivă de includere în cuprinsul art. 6 și 13 a unor dispoziții fără precedent care limitează modul în care organele fiscale interpretează și aplică dispozițiile legale. Mai întâi este statuată obligația organului fiscal de a lua în considerare opinia emisă în scris de organul fiscal competent respectivului contribuabil în cadrul activității de asistență și îndrumare a contribuabililor, precum și soluția adoptată de organul fiscal în cadrul unui act administrativ fiscal sau de instanța judecătorească, printr-o hotărâre definitivă, emisă anterior, pentru situații de fapt similare la același contribuabil.

Deși, datorită excepțiilor și aplicării stricte a soluțiilor care privesc contribuabilul în cauză, nu este o veritabilă obligație de a utiliza soluțiile pronunțate de către instanțele judecătorești, măsura reprezintă un semnificativ pas înainte în raporturile cu administrația fiscală. Trebuie remarcate și două principii generoase enunțate în cadrul art. 6 privind exercitarea dreptului de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

Cea de a doua dispoziție, plasată în sfera modalităților de interpretare a legii, enunță în finalul succesiunii modalităților de interpretare a dispozițiilor legale și pe cea potrivit căreia, în cazul în care prevederile legislației fiscale rămân neclare după aplicarea celorlalte reguli, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului

Măsuri pozitive strecurate în Codul de procedură fiscală mai pot fi identificate. Ne-am rezumat în cuprinsul acestei analize la doar câteva, urmând ca în perioada următoare să fie analizate în totalitate. Semnalarea acestora pentru a fi cunoscute și utilizate de contribuabili, dar și analiza critică a lor va putea să determine și o aplicare efectivă, pentru a nu face din principiile analizate doar o simplă enumerare de bune intenții ale administrației

■ Justinian Cucu

Specialist în drept fiscal și fiscalitate internațională

Modificări subtile de limitare a utilizării contractelor civile în noul Cod fiscal

Predictibilitatea impunerii reprezintă un principiu al fiscalității introdus în noul Cod fiscal, adoptat prin Legea nr. 227/2015, alături de celelalte principii consacrate de art. 3 din Codul fiscal în vigoare. În baza acestui principiu nou-enunțat ar trebui asigurată o stabilitate a impozitelor, taxelor și contribuțiilor obligatorii, pentru o perioadă de timp de cel puțin un an, în care să nu poată interveni modificări în sensul majorării sau introducerii de noi impozite, taxe și contribuții obligatorii. Așa cum denumirea o sugerează, predictibilitatea impunerii ar trebui să asigure o stabilitate și din punctul de vedere al modului de stabilire a obligațiilor de plată privind veniturile care fac obiectul impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, astfel că prevederile cuprinse în noul Cod fiscal, care vor intra în vigoare începând cu anul 2016, ar trebui să se aplice pentru o perioadă de cel puțin un an. Puțin sau mult pentru stabilitatea unui regim de impunere reglementat de noul Cod fiscal, devine nesemnificativ atunci când apar noi modificări ce trebuie aplicate indiferent de restricțiile privind ritmicitatea, cu atât mai mult cu cât schimbările se pot produce atât la nivelul beneficiarilor veniturilor supuși impunerii, cât și

la nivelul plătitorilor de venit în situațiile în care sunt obligați la reținerea la sursă a impozitelor și contribuțiilor datorate de persoanele fizice.

Tratamentul fiscal aplicat veniturilor realizate de persoanele fizice din încheierea convențiilor civile sau contractelor civile, așa cum în prezent sunt denumite, a suferit numeroase modificări, încercând să-și găsească locul printre categoriile de venituri supuse impozitului pe venit. Inițial cuprinse în categoria veniturilor din salarii, ulterior tratate drept venituri din alte surse, în prezent considerate venituri din activități independente, au făcut obiectul reținerii la sursă a impozitului pe venit, și a unor diferite contribuții în funcție de perioada de realizare a venitului.

Încheierea de convenții civile s-a dovedit în timp o formă simplă de optimizare fiscală a plății de venituri, ceea ce a determinat și interesul către această formă de materializare a raporturilor dintre beneficiar și prestator. Deși în prezent caracterul ocazional nu mai este menționat în Codul fiscal, trebuie subliniată generalizarea încheierii contractelor civile după 1 octombrie 2011, noul

Cod civil aplicându-se și raporturilor dintre profesioniști, precum și raporturilor dintre aceștia și orice alte subiecte de drept civil, sfera contractelor civile fiind în prezent mult mai largă. OUG nr. 79/2011 pentru reglementarea unor măsuri necesare intrării în vigoare a Legii nr. 287/2009 privind Codul civil prevede, la art. VII, că sintagma „contract comercial” sau „contracte comerciale” se înlocuiește cu sintagma „contract civil” sau, după caz, „contracte civile”, iar sintagma „contracte sau acte de comerț”, cu termenul „contracte”, așa încât toate contractele prevăzute de Codul civil devin contracte civile, aceasta în contextul în care vechiul Cod comercial este de acum abrogat.

Noțiunea „profesionist” prevăzută la art. 3 din Codul civil include categoriile de comerciant, întreprinzător, operator economic, precum și orice alte persoane autorizate să desfășoare activități economice sau profesionale, astfel cum aceste noțiuni sunt prevăzute de lege, la data intrării în vigoare a Codului civil. Astfel, sunt considerați profesioniști toți cei care exploatează o întreprindere, în sensul de exercitare sistematică, de către una sau mai multe persoane, a unei activități organizate ce constă în producerea, administrarea ori înstrăinarea de bunuri sau în prestarea de servicii, indiferent dacă are sau nu un scop lucrativ.

Consecința acestor noi concepte s-a tradus în reglementarea suficient de clară a modului de impunere a veniturilor realizate ca urmare a încheierii unei convenții sau a unui contract civil conform Codului civil, fiind considerate în mod evident venituri din activități independente.

Reținerea la sursă a impozitului pe venit a început să se aplice și se utilizează și în prezent doar pentru acele cazuri în care activitățile desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil nu erau obținute de persoane fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, înregistrate fiscal potrivit legislației în materie. În aceste cazuri, toate obligațiile declarative și de plată revin persoanei fizice beneficiare a venitului, atât în raport cu impozitul pe venit, cât și în raport cu obligațiile privind contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate, și, după caz, privind contribuția individuală de asigurări sociale.

În ceea ce privește încheierea de contracte civile cu persoane altele decât cele care sunt autorizate să desfășoare activități în mod organizat, sistematic, posibilitatea nu este limitată, varianta fiscală cea mai avantajoasă fiind, în prezent, cea de opțiune către o impunere finală în cota de 16% conform art. 52¹ din Codul fiscal. În acest caz persoana fizică este exceptată de la alte obligații de plată și declarative privind impozitul pe venit, conform pct. 64¹ din Normele metodologice pentru aplicarea art. 52 din Codul fiscal aplicabil în acest moment. De asemenea, trebuie avute în vedere și obligațiile de reținere la sursă a contribuțiilor individuale de asigurări sociale, după caz, și de asigurări sociale de sănătate.

În raport cu întinderea în timp a exercitării unei activități care să fie supusă acestui tratament fiscal, Codul fiscal nu face referire la o anumită durată, însă precizează faptul că acest tratament fiscal se aplică doar veniturilor altele decât celor din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil obținute de contribuabilii care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie.

Trebuie însă precizat că în momentul în care persoanele exercită activitatea în mod sistematic, acestea vor intra sub incidența regulilor de determinare a venitului net și de stabilire a impozitului pe venit propriu activităților independente desfășurate în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ, având și obligația de a respecta prevederile OUG nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale.

Spre deosebire de situația din prezent, prevederile cuprinse în noul Cod fiscal elimină, începând cu anul 2016, reținerile la sursă a impozitului pe venit, în cazul veniturilor din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil incluse în categoria veniturilor din activități independente, atât a celor sub forma plăților anticipate în cotă de 10%, cât și a impozitului final de 16% ca opțiune către această modalitate de impunere.

Astfel, se poate subînțelege că orice activitate desfășurată în domeniile producție, comerț, prestări de servicii se identifică unei activități economice desfășurate pentru obținerea unor bunuri sau servicii a căror valoare poate fi exprimată în bani și care sunt destinate vânzării ori schimbului pe pietele organizate sau unor beneficiari determinați ori determinabili, în scopul obținerii unui profit, fiind necesară autorizarea conform OUG nr. 44/2008.

Totodată, prin includerea în categoria veniturilor din alte surse a veniturilor din activități, altele decât cele de producție, comerț, prestări de servicii, pentru care sunt aplicabile prevederile cap. II – Venituri din activități independente din Titlul IV Impozit pe venit din noul Cod fiscal, se limitează foarte mult recurgerea la această formă de colaborare supusă unui impozit final de 16%.

În concluzie, o atenție deosebită va trebui acordată în următoarea perioadă activităților desfășurate în baza contractelor civile încheiate conform Codului civil din perspectiva obligațiilor care revin persoanelor fizice și plătitorilor de venit.

În același timp, așa cum administrația fiscală ne-a obișnuit, va fi importantă soluția cuprinsă în normele de aplicare a dispozițiilor care introduc reținerea la sursă în categoria veniturilor din alte surse.

■ Dani Cucu

Consultant fiscal, expert contabil



✦ **Strict confidențial**

Practicile inventate peste noapte pot duce la greșeli în contabilitate. Legislația optimă și modificările de dorit în 2016

INTERVIU cu Irina Coma, expert contabil

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

Uite registrul, nu e registrul! Ne sunt cunoscute jocurile în care modificări anunțate brusc își încetează ulterior efectul, fiind abrogate prevederile abia intrate în vigoare. Avem, ca exemplu, povestea impozitării bacșiușului și a registrului de bani personali. Cum au perceput firmele, din experiența dumneavoastră, această controversă iscată de autorități?

Irina Coma, expert contabil:

O nebulie! În primul rând, reprezentanții societăților au fost șocați de această scorneală a autorităților, de faptul că ei, ca administratori/reprezentanți legali, trebuiau să răspundă de declarațiile salariaților (de realitatea sumelor declarate de aceștia), dar și de faptul că aplicarea acestei reglementări presupunea ca ANAF-ul, prin direcțiile de control, să poată efectua percheziții corporale asupra salariaților, ceea ce nu aveau dreptul să facă.

Nu mai spunem de birocrăția iscată – depuneri de notificări la fisc în termen record, achiziție de registre, completare zilnică...

Agenții economici au fost bulversați, deraiati efectiv de la bunul mers al afacerilor lor și s-au focusat cu precădere pe a încerca să respecte aceste prevederi legale pentru ca nu cumva să li se suspende activitatea.

Așa e la noi: se adoptă o lege și „vedem noi cum o implementăm”, vedem dacă se poate aplica sau nu, semănăm panică printre contribuabili și apoi ne dăm seama că, de fapt, este o prostie.

În nicio țară din UE nu se procedează așa, nu există asemenea practici inventate peste noapte...

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

O societate își pune încrederea în experiența expertului contabil. De cealaltă parte, profesionistul înfruntă legislația și problemele aferente. În acest moment, cum ați descrie relația societate-contabil-autorități?

Irina Coma, expert contabil:

E destul de riscant în aceste vremuri să practici această meserie întrucât sunt șanse multe să greșești, iar greșeala

ta ca expert contabil îl costă mult pe agentul economic și, la rândul său, acesta se îndreaptă asupra ta.

Nu poți ține pasul cu avalanșa de modificări legislative și atunci, evident, există riscul de a greși. În momentul în care greșești sau nu poți să-i dai o soluție/un răspuns clientului tău, scade și gradul de încredere a clientului în tine ca profesionist. Multe din erori nu se văd acum – în general la momentul schimbărilor legislative, ci mai târziu, când uită toată lumea implicată (agenți economici/autorități) de „bâlbele” care erau la început, de faptul că poate nu erau norme de aplicare sau că nici autoritățile nu știau cum se aplică o modificare legislativă. Se uită toate și rămân greșelile care costă (amenzi, dobânzi/penalități de întârziere, să nu vorbim de altele mai grave...) și întotdeauna e de vină contabilul.

Plus că, legislația având lacune și fiind interpretabilă, chiar autoritățile fiscale dând soluții diferite la spețe de aceeași natură, agenții economici sunt derutați: un contabil mi-a zis așa, altul altfel, de la Fisc am aflat altceva.

Sistemul fiscal este împovăraător pentru firme, de multe ori când comunică patronului sumele de plată la stat aproape că îți închide telefonul!

Un contabil trebuie să aducă valoare adăugată firmei și nu trebuie „văzut” doar ca cel care „mă pune să plătesc la stat” – cam asta este percepția acum.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

Comunitatea contabililor din România pare una care ține strâns legătura cu mediul extern. De la conferințe lunare până la publicații la fel de dese, comunicarea în domeniu pare să reușească să îi apropie pe toți profesioniștii. Există însă lacune în ceea ce înseamnă contabilitatea în România în 2015? În opinia dumneavoastră, ce aspecte ar trebui îmbunătățite urgent?

Irina Coma, expert contabil:

În primul rând, așa cum am mai menționat, legea e interpretabilă și de multe ori e lăsată voit așa. Sunt multe care trebuie corelate, clarificate...

În ceea ce privește strict contabilitatea, multe aspecte s-au armonizat, s-au pus cât de cât pe un fâgaș, legislația

românească este armonizată în mare parte cu directivele europene.

Există în continuare lacune în ceea ce privește contabilitatea grupurilor de firme/a multinaționalelor, în ideea în care contabilul român trebuie să țină odată contabilitatea conform referențialului românesc și apoi să întocmească situații financiare pentru raportare la grup – pe IFRS/GAP sau alt referențial contabil. La noi în țară, nu toate firmele au posibilitatea legală de a organiza contabilitatea conform IFRS și atunci consider că, cel puțin pentru societățile care raportează la grup pe IFRS, de exemplu, ar trebui reglementat faptul ca acestea să aplice și în România IFRS, să nu mai muncească practic de două ori contabilul.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

A greși e omenește, iar pentru societăți, astfel de greșeli pot însemna cheltuieli semnificative. Cum poate societatea să păstreze o colaborare eficientă cu profesionistul contabil? Există lucruri pe care le-ați vedea altfel în această privință?

Irina Coma, expert contabil:

Colaborarea eficientă se bazează pe încredere, corectitudine, implicare. De multe ori, o greșeală costă foarte mult, poate avea impact semnificativ – de la amenzi până la suspendări de activitate și poate chiar aspecte penale.

Consider aici că organismele profesionale (C.E.C.C.A.R.-ul în special) ar trebui să fie mai riguroase în ceea ce privește posibilitatea exercitării unei astfel de meserii de către diverse persoane. Legislația trebuie să fie stabilă, să nu se modifice de azi pe mâine.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

ANAF și-a mărit considerabil numărul de controale fiscale. Într-un context cu legi volatile și modificări-surpriză, consultanții fiscali și contabilii au de dus o luptă aproape continuă. Care e relația dintre un expert contabil angajat al unei companii și o instituție de control precum ANAF? În ce măsură se poate colabora eficient în prezent?

Irina Coma, expert contabil:

Aici e o mare problemă, deoarece multe dintre instituțiile de control ale ANAF consideră din start că faci evaziune. În primul rând, trebuie să convingi aceste instituții că ești de bună-credință, că declari toate veniturile, că îți respecti obligațiile fiscale. E foarte greu când ești tratat așa... mai ales când ai de-a face și cu inspecții fiscale mai puțin pricepuți. Trebuie să ai răbdare, nervi de oțel și să fii blindat cu toate justificările necesare.

Trebuie să recunosc că am întâlnit și inspecții fiscale de bun-simț, înțelegători – dar aceste situații sunt destul de rare.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

Sunteți cel mai aproape de contribuabil și vă confrunțați în fiecare zi cu problemele pe care le impune legis-

lația. S-a ușurat această muncă în ultimii ani sau continuăm să mergem pe un drum paralel față de cel din alte țări?

Irina Coma, expert contabil:

Singura ușurare resimțită este aceea cu depunerea majorității declarațiilor în mod electronic. Cel puțin nu mai îndurăm cozile/nervii, nu mai pierdem timpul. Dar și aici sunt scăpări – nu toate formularele/declarațiile se pot depune online. Plata în conturile unice iarăși a fost o măsură bine-venită, dar foarte prost și greu implementată de autorități.

Dacă vrei să iei un certificat fiscal de la Fisc duci o muncă titanică cu reglarea fișei pe plătitor. Este drum lung de bătut dacă ne comparăm cu alte țări: sistemul de plăți, de trezorerie este rudimentar; autoritățile nu colaborează între ele. Doamne ferește să îți schimbi sediul în alt oraș/sector! Dosarul fiscal se transferă poate și peste un an de la o instituție la alta.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

Dacă ar fi să facem un top al primelor trei măsuri pe care doriți să le vedeți implementate în 2016, ca să fim optimiști, care ar fi acestea?

Irina Coma, expert contabil:

1. Introducerea de către autorități a unor metode bazate pe experiența altor țări în materie de urmărire a colectării taxelor, a TVA în special, de la persoane impozabile care activează în anumite sectoare de activitate sensibile la fraudă, cum ar fi, spre exemplu: metoda plății divizate, certificatul de bună practică. Sigur, toate aceste măsuri implică cheltuieli de implementare.
2. Simplificarea birocrăției – simplificarea și mutarea în mediul online a tuturor obligațiilor contabile și fiscale pe care le are de îndeplinit un contribuabil.
3. Îndreptarea controalelor către firmele care sunt susceptibile într-adevăr de evaziune (firme mari, care se pot cunoaște din analizele fiscale și datele pe care le deține Fisc), și nu generalizarea acestora la nivelul tuturor contribuabililor.

Pe gaura cheii: Ministerul de Finanțe:

O organizare eficientă ne scutește de bătăi de cap. Numai că, an de an, aparițiile legislative ne dau astfel de planuri peste cap și ne îngreunează activitatea. Cum vedeți dumneavoastră influența autorităților publice din domeniu asupra activității contabililor din România?

Irina Coma, expert contabil:

Autoritățile publice din domeniu trebuie să permită desfășurarea activității în condiții de normalitate, normalitate care nu se întrezărește deloc. Acestea trebuie să îndrume, să ofere suport, să consilieze activitatea contabilului, ceea ce nu se întâmplă. De multe ori impactul este unul invers, mai mult încurcă decât ajută.



⚡ **Strict confidențial**

Instabilitatea legislativă și procedurile interne de adoptare a actelor normative

Ce determină instabilitatea legislativă, cu precădere din domeniul fiscal?

Care este și ce se ascunde în spatele procesului legislativ, în cadrul procedurii stabilite de normele de tehnică legislativă, dar și dincolo de acestea, când numeroase acte normative, dar mai ales amendamente apar dintr-o dată fără ca nimeni să se fi așteptat?

Sunt întrebări care preocupă un număr din ce în ce mai mare de persoane conștiente de efectul negativ al impredictibilității acestora.

Modificarea permanentă a legislației fiscale este principalul inamic al oricărui contribuabil, fie că este o companie sau un simplu salariat, deoarece, în condiții de piață normale, fiecare își poate ajusta cheltuielile și veniturile pe baza unei proiecții a impactului pe care legislația fiscală îl are asupra sa.

Modificările legislative au cauze diferite. Unele sunt determinate de ample analize economice și dezbateri îndelungate referitoare la oportunitate. Altele, în schimb, nu parcurg toate etapele impuse de procedură și stârnesc valuri de nemulțumire prin caracterul intempestiv al modificărilor. Cunoașterea procesului legislativ permite înțelegerea mai profundă a mecanismelor de ajustare permanentă practicate în special de administrația fiscală și creează premisele exercitării unor presiuni la adresa acesteia pentru a-i impune respectarea tuturor procedurilor.

Pot fi distinse două componente ale procesului de adoptare a actelor normative. Prima este reprezentată de etapa de informare a persoanelor vizate și de participare a acestora la procesul decizional și de elaborare a reglementării, astfel cum este stabilită prin Legea nr. 52/2003 privind transparența decizională în administrația publică. Până la acest act normativ, inițiativa supunerii spre aprobare a unui act normativ era permanent imprevizibilă, deși sunt semnalate și în prezent acte normative care ocolesc procedura privind transparență decizională.



Exemplu:

Iată, spre exemplu, modul în care trebuie să se realizeze dezbaterile publice asupra unui act normativ în conformitate cu prevederile art. 6 din actul normativ menționat mai sus. Mai întâi, autoritatea publică care are

obligatia să le organizeze va publica pe site-ul propriu și va afișa la sediul propriu o notă de fundamentare, o expunere de motive, un referat de aprobare privind necesitatea adoptării actului normativ propus, un studiu de impact și/sau de fezabilitate, după caz, textul complet al proiectului actului respectiv și modalitatea de colectare a recomandărilor, modalitatea de înscriere și luare a cuvântului, timpul alocat luării cuvântului și orice alte detalii de desfășurare a dezbaterii publice prin care se asigură dreptul la libera exprimare al oricărui cetățean interesat.

Dezbaterea publică se va încheia în momentul în care toți solicitanții înscriși la cuvânt și-au exprimat recomandările cu referire concretă doar la proiectul de act normativ în discuție. La dezbaterea publică vor participa obligatoriu inițiatorul și/sau inițiatorii proiectului de act normativ din cadrul instituției sau autorității publice locale, experții și/sau specialiștii care au participat la elaborarea notei de fundamentare, a expunerii de motive, a referatului de aprobare privind necesitatea adoptării actului normativ propus, a studiului de impact și/sau de fezabilitate, după caz, și a proiectului de act normativ.

În final, în termen de 10 zile calendaristice de la încheierea dezbaterii publice se asigură accesul public, pe site-ul și la sediul autorității publice responsabile, la următoarele documente: minuta dezbaterii publice, recomandările scrise colectate, versiunile îmbunătățite ale proiectului de act normativ în diverse etape ale elaborării, rapoartele de avizare, precum și versiunea finală adoptată a actului normativ. Toate documentele de mai sus trebuie să fie păstrate pe site-ul autorității publice responsabile într-o secțiune dedicată transparenței decizionale. **O analiză rapidă a modului în care sunt respectate aceste cerințe conduce la răspunsul că nu sunt pe deplin respectate.**

Cea de-a doua componentă, care generează grave probleme deopotrivă administrației fiscale, dar și contribuabililor, este cea legată de conținutul actelor normative, de rigoarea și claritatea normei juridice care să acopere toate situațiile posibile și să le reglementeze fără alte interpretări. Această componentă este reglementată în detaliu de Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative și alte reglementări subsecvente și de Regulamentul privind procedurile, la nivelul Guvernului, pentru elaborarea, avizarea și prezentarea proiectelor de documente de politici publice, a proiectelor de acte normative, precum și a altor documente, în vederea adoptării/aprobării, emis în apli-

careia legii, aprobat prin H.G. nr. 561/2009, alături de alte reglementări cum sunt H.G. nr. 1.361/2006 privind conținutul instrumentului de prezentare și motivare a proiectelor de acte normative supuse aprobării Guvernului.

Normele de tehnică legislativă statuează o serie de principii care guvernează elaborarea proiectelor de acte normative. Acestea trebuie să instituie reguli necesare, suficiente și posibile care să conducă la o cât mai mare stabilitate și eficiență legislativă. Soluțiile pe care le cuprinde trebuie să fie temeinic fundamentate, luându-se în considerare interesul social, politica legislativă a statului român și cerințele corelării cu ansamblul reglementărilor interne și ale armonizării legislației naționale cu legislația comunitară și cu tratatele internaționale la care România este parte, precum și cu jurisprudența Curții Europene a Drepturilor Omului. Printre cerințele de formă cerute de Legea nr. 24/2000 se numără și cele potrivit cărora textul legislativ trebuie să fie formulat clar, fluent și inteligibil, fără dificultăți sintactice și pasaje obscure sau echivoce. Nu se folosesc termeni cu încărcătură afectivă. Forma și estetica exprimării nu trebuie să prejudicieze stilul juridic, precizia și claritatea dispozițiilor.

Respectarea acestor cerințe ar determina eliminarea unui număr uriaș de acte normative destinate doar să corecteze greșelile comise în cadrul acestei componente fie din cauza unei redactări limitative, fie din cauza unei formulări imprecise. Un număr uriaș de dispute cu administrația fiscală sunt generate de lipsuri și imperfecțiuni în modul de redactare a actelor normative care determină interpretări diferite. Îmbunătățirea acestora trebuie realizată printr-o mai bună cunoaștere și implementare de către specialiști care le elaborează a tehnicilor de redactare a unei norme juridice nefiind necesară doar cunoașterea situațiilor care urmează a fi reglementate.

Pe lângă cauzele menționate mai sus, trebuie subliniate și cele care sunt datorate analizei insuficiente a implicațiilor actului normativ adoptat a mecanismelor de punere în aplicare și de costurile pe care le impune atât

la nivelul administrației, cât și la contribuabil. **Ce exemplu mai potrivit poate fi dat decât reglementarea bacșișului cu tot cortegiul de proceduri de notificare a administrației, de registre de completat, urmată după câteva săptămâni de abrogare a dispozițiilor legale referitoare la acesta.** Trebuie subliniat faptul că orice eroare de acest tip a administrației cauzează probleme ce nu pot fi înlăturate prin simpla abrogare a normei după ce ea și-a produs efectele. Pe perioada de aplicare cuprinsă între 8 mai și 9 iulie, când Legea nr. 185/2015 a intrat în vigoare, reglementările vor trebui aplicate și vor fi verificate de către organele de control.



Concluzie:

Iată cum aplicarea unei soluții de tehnică legislativă constând în impunerea unui termen mai îndelungat pentru intrarea în vigoare a actului normativ sesizat ca având o mare complexitate ar putea remedia deficiențele generate de superficialitatea parcurgerii procedurii din prima etapă a transparenței decizionale, atât timp cât problemele tehnice ar fi putut fi identificate și înlăturate.

Este încurajator faptul că, sub aspectul necesității respectării normelor de tehnică legislativă, Curtea Constituțională a declarat neconstituționale acte normative invocând redactarea deficitară a acestora.

Desigur că, în conformitate cu art. 74 alin. (2) din Constituția României, nu pot face obiectul inițiativei legislative a cetățenilor problemele fiscale, însă o implicare a acestora în cadrul mecanismelor de transparență decizională și o sesizare mai pregnantă a încălcării normelor de tehnică legislativă vor constrânge administrația fiscală și celelate autorități emitente ale actelor normative să elimine erorile și vor conduce la o îmbunătățire a cadrului legislativ.

■ Justinian Cucu

Specialist în drept fiscal și fiscalitate internațională

Material demo