

Catre,
HUGE GROUP S.R.L

La solicitarea Dvs. de emitere a unei opinii juridice fata de modul de interpretare a principalelor modificari aduse Codului Fiscal de la 1 mai 2009, va transmitem mai jos

NOTA

privind modul de interpretare a dispozitiilor Codului Fiscal referitoare la impozitul minim forfetar, deductibilitatea costurilor cu lucrarile de reparatie si intretinere a autovehiculelor si a combustibilului, deductibilitatea TVA platita pentru achizitia de autovehicule si combustibil aferent acestora

1. Impozitul minim forfetar

Calcularea impozitului de profit datorat la plata pentru veniturile obtinute in anul 2009 se face prin raportarea impozitului pe profit datorat pentru veniturile obtinute in anul 2009 (trim. 2, 3 si 4) la cota de impozit minim forfetar rezultata ca urmare a aplicarii grilei prevazute de Codul Fiscal la art. 18 alin. 3 din Codul fiscal la veniturile totale inregistrate la 31 decembrie 2008.

Astfel, daca la 31 decembrie 2008, societatea a inregistrat venituri totale de 115.000 RON, ea datoreaza un impozit minim anual pentru anul 2009 de 4.300 RON. Rezulta ca pentru lunile mai-iunie 2009, societatea va datora un impozit minim de $(4.300/12) \times 2 = 716,66$ RON (rotunjit 717 RON).

In trim. 2 al anului 2009, societatea a inregistrat profit realizat pentru care datoreaza un impozit de 500 RON. Deoarece impozitul pe profitul realizat este mai mic decat cota minima (500 RON < 717 RON), societatea va plati impozitul minim respectiv 717 RON.

Tot impozitul minim datorat il va plati societatea si in cazul in care, pentru trimestrul al doilea inregistreaza pierderi si, pe cale de consecinta nu datoreaza impozit pe profit realizat.

In mod similar, acelasi principiu se aplica si societatilor platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor in sensul ca impozitul pe profit se inlocuieste cu impozitul pe veniturile microintreprinderilor.

Nu se datoreaza impozit minim de catre societatile care isi suspenda sau isi inceteaza activitatea, incepand cu data inregistrarii in Registrul Comertului a incetarii temporare de activitate.

Nu se datoreaza impozit minim de catre societatile infiintate in cursul anului, ele datorand statului impozitul pe profit calculat in mod obisnuit.

Mai jos este prezentat tabelul prevazut de art. 18 alin. 3 din Codul Fiscal la care am adaugat cotele de impozit minim aferente atat lunilor mai-iunie cat si trimestrului 3 si 4 al anului 2009.

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)	Cota minima mai- iunie 2009	Cota minima/trimestru
0-52.000	2200	366.67	550
52.001-215.000	4300	716.67	1075
215.001-430.000	6500	1083.33	1625
430.001-4.300.000	8600	1433.33	2150
4.300.001-21.500.000	11000	1833.33	2750
21.500.001-129.000.000	22000	3666.67	5500
Peste 129.000.001	43000	7166.67	10750

2. Deductibilitatea costurilor cu lucrarile de reparatii si intretinere a autovehiculelor

Art. 21 alin. 3 lit. n) din Codul Fiscal s-a modificat doar in ce priveste excluderea combustibilului din tipurile de cheltuieli ce intra in incidenta deductibilitatii limitate.

Astfel, la fel ca si pana acum, doar pentru persoanele cu functie de conducere se admit deducere de cheltuieli de functionare, intretinere si reparatii pentru autovehicule in limita unui singur autovehicul pentru fiecare astfel de persoana.

Rezulta ca acest articol nu se aplica restului de parc de autovehicule care este folosit de restul personalului, prevederile sale avand aplicabilitate limitata doar la autovehiculele utilizate de personalul de conducere.

3. Deductibilitatea costurilor cu combustibilul aferent autovehiculelor

Potrivt art. 21 alin. 4 lit. t) din Codul Fiscal, doar in perioada 1 mai 2009 – 31 decembrie 2010 NU SE DEDUC din venituri in vederea stabilirii impozitului pe profit cheltuielile cu combustibilul aferent DOAR autovehiculelor de **transport persoane** de pana la 3.500kg si 9 locuri inclusiv soferul care se afla in proprietatea (sunt cumparate prin contract de vanzare-cumparare) sau in folosinta (contract de inchiriere sau leasing) societatii.

Fac exceptie de la aceasta limitare urmatoarele autovehicule:

– vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, **(vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deservesc personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum si cele utilizate pentru deplasarea în actiuni de interventie);** pază si protectie, **(sunt vehiculele utilizate în vederea asigurării sigurantei obiectivelor, bunurilor si valorilor împotriva oricăror actiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existenta materială a acestora, precum si protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viata, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor si protectia persoanelor, cu modificările si completările ulterioare);** curierat, **(reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul si distribuirea scrisorilor, coletelor si pachetelor);** transport de personal la si de la locul de desfășurare a activității, **(reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajatilor în scopul desfășurării activității economice la si de la resedinta acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la si de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la si de la resedinta angajatilor/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport si există un acord colectiv între angajator si angajati prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport);** precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, **(reprezintă vehiculele rutiere special amenajate pentru a găzdui tehnica specifică pentru înregistrări audio-video sau transmisii complexe video, audio si/sau date prin unde hertziene sau medii optice, capabile să efectueze productii de televiziune sau radio înregistrate sau transmise în direct sau să transmită la distanță prin tehnologii de radiofrecvență (radiorelee, transmisii prin satelit) sau prin fibră optică semnalul unei productii de televiziune sau de radio către alte care de reportaj sau către un telecentru sau un sediu central de radiodifuziune);** vehiculele utilizate de agenti de vânzări **(reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajatii acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pietei, desfășurarea activității de merchandising, negocierea conditiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare si monitorizarea clientilor. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind si vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto);** si de agenti de recrutare a fortei de muncă **(sunt vehiculele utilizate în cadrul activității agentilor de plasare a fortei de muncă de către personalul care se ocupă în principal cu recrutarea si plasarea fortei de muncă. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de recrutare a fortei de muncă);**

– vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

– vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul scolilor de soferi.

Asadar, in perioada 1.05.2009 – 31.12.2010 nu se deduce din venituri in vederea stabilirii impozitului pe profit combustibilul consumat de catre autovehiculele altele decat cele care sunt obiectul exceptiilor mai sus aratate.

Aceleasi reguli sunt aplicabile si contribuabililor care platesc impozit pe venit net determinat pe baza contabilitatii in partida simpla (profesii liberale, PFA, Intreprinderi individuale, Intreprinderi familiale, etc.)

4. Deductibilitatea TVA platita la achizitia de autovehicule si combustibil

In temeiul art. 145¹ alin. 1 din Codul Fiscal, in perioada 1.05.2009 – 31.12.2010, nu se deduce TVA-ul platit pentru achizitia de autovehicule **transport persoane** de pana la 3.500kg si 9 locuri inclusiv soferul si nici TVA-ul platit pentru achizitia combustibilului aferent acestor autovehicule.

Fac exceptie de la aceasta limitare totala urmatoarele categorii de autovehicule:

- vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, pază si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfășurare a activității, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzări si de agenti de recrutare a fortei de muncă; (detaliierile la aceste categorii sunt identice cu cele prezentate mai sus)
- vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;
- vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, **(se înțelege vehiculele care contribuie în mod esential la prestarea directă a serviciilor cu plată si fără de care serviciile nu pot fi efectuate)**; inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către scolile de soferi, transmiterea folosintei în cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;
- vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

Prin achizitie de vehicule se intelege cumpararea unui vehicul din Romania, importul sau achizitia intracomunitara a autovehiculului.

Astfel, este deductibil in sensul dispozitiilor prezentului articol TVA-ul platit in cadrul ratelor de leasing.

Asadar, observam ca spre deosebire de nedeductibilitatea combustibilului ca si cheltuiala in vederea determinarii profitului/venitului net impozabil, **TVA se deduce in cazul combustibilului achizitionat pentru autovehiculele date in folosinta in regim de inchiriere sau leasing.**

De asemenea, din interpretarea expresiei „prestarea de servicii cu plata” **se deduce TVA si la achizitionarea atat a autovehiculelor cat si a combustibilului aferent acestora, autovehicule care „contribuie in mod esential la prestarea directa a serviciilor cu plata si fara de care serviciile nu pot fi efectuate”.**

In opinia noastra, pentru ca un serviciu sa poata fi efectuat doar utilizand autovehicule trebuie avut in vedere ca societatea sa decida prin hotarare a organului de conducere executiva ca posturile X, Y si Z necesita in vederea efectuării serviciilor catre terti dotarea cu autovehicule.

In cazul unui control mai amanuntit recomandam si existenta unor foi de parcurs care sa justifice atat utilizarea autovehiculului in scopul stabilit de organul de conducere cat si combustibilul consumat si al carui TVA trebuie dedus.

ATENTIE! Aceasta exceptie nu se aplica si deducerii cheltuielilor pentru stabilirea profitului/impozitului pe venitul net impozabil!

Pentru mai multe detalii va rugam sa apelati la contabilul Dvs.

Av. Mihai Georgescu
Senior Partner