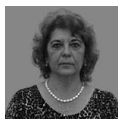


SAGA IMPOZITĂRII BACȘIȘULUI - A DOUA ÎNCERCARE



Lect. univ. dr. Ramona CIOBANU

Abstract

Government Emergency Ordinance no.8/2015 brings as a new element in Romanian taxation – the regulation of tip taxation. The cumbersome procedure and the burdensome obligations provided for employers and employees determined their reaction, which led to the abandonment of the application of this normative act. However, the discussions regarding the tip tax were resumed post-COVID 19 and in 2022 was adopted the Law no. 376 wich brings a new regulation in this regard, simpler and easier to apply. This article aims to highlight the strengths of the regulation, but also its pitfalls, vulnerabilities and possible negative effects.

Keywords: donation, tax, tip, tax on tip, public revenue

1. Scurte considerații privind natura juridică a bacșișului¹

Termenul de *bacșiș* își are originea în cuvântul persan *bakhshesh*, fiind preluat în limba turcă – *bahşiş* - din care, probabil în perioada domniilor fanariote, s-a răs-pândit și în limba română cu semnificația de sumă de bani plătită, peste prețul cuvenit, pentru un serviciu personal. Este întâlnit preponderent în sectorul serviciilor, clienții înțelegând să recompenseze serviciul de calitate care le-a fost prestat printr-o sumă de bani, peste prețul serviciului.

Bacșișul a fost definit în doctrină ca fiind avantajul pecuniar pe care unii salariați îl obțin, în exercițiul funcțiunii lor, de la clienții angajatorului lor, cu care se găsesc în contact, fără să fi contractat cu ei². Clientul dă un bacșiș din voința sa discreționară de a procura un avantaj bănesc salariatului care l-a servit, deși nu-i datorează nimic în schimbul activității îndeplinite. În această lumină, bacșișul apare ca o plată eminentemente benevolă³. Este vorba despre *dăruirea răsplătitoare*

¹ Pentru detalii, în acest sens, a se vedea Ramona Ciobanu, *Considerații privind bacșișul ca venit impozabil*, în *Perspective juridice*. Vol. III, Editura SITECH, Craiova, 2015, pp. 68-150.

² P. Voirin, *Etude juridique du pourboire*, în *Revue trimestrielle de droit civil*, 1929, nr. 1, p. 307, citat de O. Căpățână, *Titlul gratuit în actele juridice*, Editura Rosetti, București, 2003, p. 234.

³ R. E. Goruneanu, *Bacșișul: norme juridice în formație*, în *Curierul Judiciar* nr. 38/1933, p. 599.

reglementată de art.1259 din Codul Caragea ca fiind situația în care o persoană „dăruiește alteia în semn de mulțumire pentru vreo slujbă ce i-au făcut sau pentru altă facere de bine”.

Bacșișul izvorăște adesea din sentimentul de recunoștință și, uneori, din cel de vanitate, clientul oferind darul manual în mod deliberat, convins însă că nu este obligat să gratifice pe salariat⁴. Sentimentul de recunoștință se poate concretiza într-o dispoziție de natură gratuită, finalitatea urmărită de dispunător fiind răsplătirea beneficiarului, gratificarea acestuia, nu remunerarea lui. Așadar, bacșișul lăsat de client este o *liberalitate recompensatorie* care elimină ideea de plată și pune accentul pe noțiunea de gratificare.

Salariatul lucrează și primește salariul conform contractului de muncă încheiat cu angajatorul, munca sa fiind complet remunerată de angajator. Salariatul nu are dreptul să pretindă de la client un supliment de salariu sub forma bacșișului, clientul fiind cel care decide dacă și cât dă. Cuantumul bacșișului depinde de voința exclusivă a clientului, astfel încât încercarea de reglementare a acestuia în sensul impunerii îl transformă dintr-un act cu titlu gratuit în unul oneros. Din punct de vedere juridic, suma de bani pe care o dă clientul se analizează ca un adevărat *dar manual*⁵, întrucât cauzează o diminuare patrimonială dispunătorului care nu primește nimic în schimb⁶. Bacșișul nu reprezintă nici prețul serviciului prestat de salariat, acesta fiind plătit direct și integral angajatorului în temeiul convenției încheiată între el și client. Bacșișul tinde să remunereze nu atât activitatea depusă de către salariat, cât zelul său ori grija deosebită de care a dat dovadă față de client. Zelul este apreciat ca fiind un surplus de muncă pe care salariatul nu-l datorează în temeiul contractului său de muncă. La un restaurant, spre exemplu, bacșișul lăsat este influențat de valoarea consumației și calitatea produselor, dar și de timpul de așteptare, amabilitatea chelnerului, îndemânarea acestuia sau, altfel spus, de calitatea servirii.

2. Impozitarea bacșișului 2015. Context. Sinteza reglementării

Discuții privind reglementarea bacșișului au existat încă din 2005, la inițiativa Autorității Naționale pentru Turism, demersul făcând parte dintr-un pachet mai mare de propuneri privind facilități fiscale pentru operatorii și agenții de turism. Rezultatele scontate vizau creșterea calității serviciilor, venituri suplimentare

⁴ O. Căpățână, *Titlu gratuit în actele juridice*, Editura Rosetti, București, 2003, p. 236.

⁵ P. Voirin, *Etude juridique du pourboire*, în *Revue trimestrielle de droit civil nr. 11/1929*, p. 316, citat de N. Peterka, *Les dons manuels*, Librairie générale de droit et de jurisprudence, Paris, 2001, p. 120.

Potrivit art. 1011 alin. (4) Cod civil: „Bunurile mobile corporale cu o valoare de până la 25.000 lei pot face obiectul unui dar manual, cu excepția cazurilor prevăzute de lege. Darul manual se încheie valabil prin acordul de voințe al părților, însoțit de tradițiunea bunului”.

⁶ L. Stănculescu, *Curs de drept civil: contracte*, Editura Hamangiu, București, 2012, p. 230.

pentru prestatori, beneficii pentru consumatori. Pornind de la ideea că bacșișul este o practică străveche în România, având, de regulă, o conotație negativă, reglementarea și deci transparentizarea acestei practici comerciale a fost considerată o măsură de natură a conduce la schimbarea mentalității privitoare la bacșiș, cu efecte pozitive asupra serviciilor din turism⁷. În noiembrie 2012, Asociația Națională a Agențiilor de Turism (ANAT) a propus Ministerului Finanțelor tipărirea bacșișului pe nota de plată din restaurante care astfel ar fi urmat să fie declarat și fiscalizat⁸. Totuși, nici una din cele două inițiative nu s-a concretizat într-un act normativ care să reglementeze în mod expres noțiunea de bacșiș ori tratamentul său fiscal.

Trei ani mai târziu, a fost adoptată *O.U.G. nr. 8/2015 pentru modificarea și completarea unor acte normative*, care aduce modificări și completări *O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale*, în sensul fiscalizării bacșișului. În premieră, textul ordonanței definește bacșișul ca fiind *suma de bani oferită în mod voluntar de client, în plus față de contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate de către operatorii economici, precum și restul dat de vânzător clientului și nepreluat de acesta în mod voluntar*.

Dispozițiile *O.U.G. nr. 8/2015* prevăd, în esență, următoarele:

- Din economia actului normativ rezultă că acesta se aplică tuturor operatorilor economici care livrează bunuri și prestează servicii și care utilizează aparate de marcat fiscale.

- Este interzis operatorilor economici să condiționeze, sub orice formă, livrarea de bunuri sau prestarea de servicii de acordarea bacșișului.

- Bacșișul se justifică prin datele înscrise în documentele emise cu aparate de marcat electronice fiscale și se evidențiază pe un bon fiscal distinct. În cazul defectării aparatelor de marcat electronice fiscale, până la repunerea în funcțiune a acestora, operatorii economici utilizatori sunt obligați să înregistreze într-un registru special, întocmit în acest sens, toate operațiunile efectuate și să emită chitanțe, în condițiile legii, pentru respectivele operațiuni și facturi, la cererea clientului. Obligația privind înregistrarea operațiunilor efectuate într-un registru special nu se aplică operatorilor economici care desfășoară activitatea de transport în regim de taxi.

- Operatorii economici utilizatori de aparate de marcat fiscale stabilesc printr-un regulament de ordine interioară dacă veniturile provenite din încasarea bacșișului rămân la dispoziția lor sau constituie o sursă de alte venituri care se distribuie salariaților. În cazul în care bacșișul se distribuie salariaților, acesta nu

⁷ A se vedea <https://adevarul.ro/stiri-interne/societate/presedintele-autoritatii-pentru-turism-propune-870879.html>.

⁸ A se vedea <http://www.wall-street.ro/articol/Turism/139829/anat-propune-trecerea-bacsisului-pe-nota-de-plata-la-restaurant.html>; <https://cursdeguvernare.ro/anat-propune-trecerea-bacsisului-pe-nota-de-plata-proprietarii-fac-comparatii-cu-regula-bacsisului-din-alte-tari.html>.

poate fi asimilat unei livrări de bunuri sau unei prestări de servicii. Regulamentul se păstrează la locul de instalare a aparatului de marcat electronic fiscal în vederea prezentării acestuia organelor de control.

- Sumele provenite din încasarea bacșișului se înregistrează în contabilitate la alte venituri, iar sumele distribuite salariaților se înregistrează pe seama cheltuielilor, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

- Ordonanța impune operatorilor economici obligația de a întocmi documente justificative pentru sumele introduse în unitatea de vânzare a bunurilor și de prestare a serviciilor, altele decât cele pentru care s-au emis bonuri fiscale sau cele înscrise în registrul special, precum și pentru sumele extrase din unitate, altele decât cele utilizate pentru a acorda rest clientului. Totodată, la ora începerii programului de lucru, operatorii economici au obligația de a asigura înregistrarea sumelor de bani deținute de personalul acestora, într-un registru de bani personali, special întocmit în acest sens. Sumele constatate în plus față de suma înregistrată la ora începerii programului de lucru nu reprezintă sume justificate prin registrul de bani personali. La solicitarea organelor de control, personalul operatorului economic este obligat să prezinte sumele de bani deținute.

- Sancțiunile aplicabile în cazul încălcării dispozițiilor sale sunt avertismentul, amenda și suspendarea activității operatorului economic în cazul în care sunt săvârșite două contravenții într-un interval de 2 ani. De reținut cuantumul mare al amenzilor, între 3000 și 27.500 lei și faptul că sumele care nu pot fi justificate sunt supuse confiscării.

Deși ordonanța privind bacșișul a fost aplicată mai puțin de două luni, ea a suscitat un mare interes, au existat dezbateri publice intense pe marginea acesteia, au fost aduse argumente *pro* și *contra*, iar inspectorii antifraudă au efectuat controale și au aplicat sancțiuni. Ministrul Finanțelor a declarat că Guvernul a luat decizia renunțării definitive la măsura impozitării bacșișului după o nouă consultare cu mediul de afaceri, prevederile O.U.G. nr. 8/2015 referitoare la bacșiș fiind dezbătute în Camera Deputaților și Senat și considerate ca inoportune.

3. Impozitarea bacșișului 2022. *Remake*

În anul 2019 discuția privind bacșișul revine în atenția publică. Astfel, Patronatele din Turism au elaborat un proiect pentru fiscalizarea bacșișului din HORECA, proiect analizat de Ministerul Finanțelor care a promis elaborarea unui act normativ în acest sens, act care ar fi urmat să reglementeze posibilitatea plății bacșișului cu cardul, obligația operatorilor economici de a distribui bacșișul angajaților, impozitarea bacșișului cu 10%. Argumentele aduse în susținerea acestor măsuri au fost: creșterea ponderii plăților cu cardul în totalul plăților din restaurante, salariile mici ale angajaților din HORECA, la nivelul salariului minim pe economie sau apropiat de acesta, faptul că impozitarea bacșișului este practică

și în alte state. Rezultatele vizate erau creșterea veniturilor salariaților din HORECA și creșterea veniturilor bugetare⁹. Organizația Patronală a Hotelurilor și Restaurantelor din România (HORA) pe lângă inițiativa reglementării și impozitării bacșișului¹⁰ a organizat și o campanie de conștientizare a importanței acestui demers¹¹. Deși Consiliul Economic și Social a dat aviz favorabil impozitării acestui tip de venit, pandemia de COVID-19 și măsurile luate în vederea combaterii răspândirii virusului au afectat grav sectorul HORECA, împiedicând concretizarea ideii de impozitare a bacșișului pentru simplul motiv că firmele din domeniu s-au zbatut în această perioadă să supraviețuiască, mulți angajați fiind concediați. Problemele economice post-COVID-19 au amânat și ele aplicarea unui nou impozit salariaților din HORECA și așa greu încercați.

Anul 2022 aduce din nou în discuție această problemă, fiind adoptată *Legea nr. 376/2022 pentru modificarea și completarea Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale* ale cărei dispoziții prevăd, în esență, următoarele:

- Redefinește bacșișul ca fiind „*orice sumă de bani oferită în mod voluntar de client, în plus față de contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate de către operatorii economici care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN: 5610 - «Restaurante», 5630 - «Baruri și alte activități de servire a băuturilor»*. Așadar dispozițiile privitoare la bacșiș nu se aplică tuturor operatorilor economici care livrează bunuri ori prestează servicii, ci numai celor menționați în textul de lege.

- Bacșișul nu poate fi asimilat, din punctul de vedere al TVA, unei livrări de bunuri sau unei prestări de servicii, ceea ce înseamnă că TVA-ul se va calcula la prețul produsului sau serviciului și nu la suma totală care să includă și bacșișul.

- Operatorii economici au obligația de a înmâna clientului o notă de plată, prealabilă emiterii bonului fiscal, în care să fie prevăzute rubrici destinate alegerii de către client a nivelului bacșișului oferit, între 0% și 15% din valoarea consumației. Nota de plată trebuie să conțină și o altă rubrică în care clientul să poată înscrie suma oferită drept bacșiș, în valoare absolută, dacă acesta optează pentru acest mod de stabilire a valorii bacșișului acordat. În consecință, clientul poate stabili bacșișul procentual sau în sumă fixă.

- Bacșișul încasat de la clienți se evidențiază pe bonul fiscal, indiferent de modalitatea de încasare a acestuia, numerar sau card. Bacșișul se evidențiază distinct pe același bon fiscal cu bunurile livrate/serviciile prestate și este introdus în baza de date a aparatelor de marcat electronice fiscale sub formă de articol, cu denumirea «bacșiș». La solicitarea clienților persoane juridice, operatorul economic

⁹ A se vedea <https://cursdeguvernare.ro/patronatele-din-turism-cer-legalizarea-bacsisului-platit-cu-cardul-eugen-teodorovici-vom-actiona-rapid.html>.

¹⁰ <https://www.horaromania.org/realizari/>.

¹¹ <https://www.horaromania.org/campanii-hora/>.

va elibera și factură, cu menționarea distinctă a bacșișului plătit. Sumele reprezentând bacșiș, evidențiate în factură, se înregistrează în contabilitate pe seama cheltuielilor de protocol și au regimul fiscal al acestora, fiind deductibile în limitele stabilite de Codul fiscal.

- Operatorilor economici le este interzis să condiționeze, sub orice formă, livrarea de bunurilor sau prestarea de servicii de acordarea bacșișului.

- Pentru livrarea produselor la domiciliul clienților, operatorii economici nu au obligația de a evidenția bacșișul pe bonul fiscal.

- Bacșișul trebuie distribuit salariaților. Operatorii economici stabilesc, prin Regulament intern, procedura și modalitatea de distribuire către salariați a sumelor provenite din încasarea bacșișului. Sumele provenite din încasarea bacșișului de la client de către operatorul economic nu pot fi asimilate unui element de natura veniturilor pentru acesta din urmă, iar distribuirea acestora către salariați nu poate fi asimilată unui element de natura cheltuielilor.

- Bacșișul încasat de salariați este calificat venit din alte surse și se supun regimului fiscal prevăzut de Codul fiscal, adică se impozitează cu 10%. Impozitul pe bacșiș se aplică stopajul la sursă și se virează de operatorul economic la bugetul de stat. Veniturile din bacșiș nu sunt asimilate veniturilor salariale și deci pentru acestea nu se datorează CAS, așadar nu vor conta la calculul pensiei.

- Sancțiunile pentru nerespectarea dispozițiilor legale sunt avertismentul, amenda și suspendarea activității operatorului economic. Amenda se stabilește diferențiat în funcție de fapta săvârșită și se plătește de operatorul economic sau salariat tot în funcție de acest criteriu. Să nu uităm că Legea nr. 376/2022 este o lege de modificare și completare a Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale ale cărei dispoziții se aplică restaurantelor și barurilor, inclusiv în ceea ce privește sancțiunile.

4. Avantaje și dezavantaje ale impozitării bacșișului

1. Bacșișul încasat, dar neimpozitat contravine obligației fundamentale enunțate la art. 56 alin. (1) din Constituția României, aceea de a contribui prin impozite și taxe la susținerea cheltuielilor publice, precum și principiului echității fiscale, interpretat în sensul echității în fața impunerii, adică toți cei care obțin venituri datorează impozit pentru acestea.

Contraargument: Legislația fiscală cuprinde destule exemple de categorii de persoane scutite de obligația de a plăti impozit pe venit, spre exemplu IT-iștii, angajații din construcții, persoanele cu dezabilități, măsuri care sunt parte a unor politici economice și sociale și care au obiective precum susținerea puterii de cumpărare a acestora, asigurarea unui nivel de trai decent, stimularea unor

activități. Salariații din HORECA nu ar fi putut fi și ei luați în considerare, măcar în ceea ce privește bacșișul, în cadrul acestor politici, cu atât mai mult cu cât salariale din domeniu sunt mici?

Pe de altă parte, reglementările privitoare la bacșiș se aplică numai operatorilor economici care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN: 5610 - «Restaurante», 5630 - «Baruri și alte activități de servire a băuturilor» știut fiind faptul că și alte categorii profesionale încasează bacșiș, spre exemplu activitatea de taximetrie, sectorul de beauty, livratorii de produse, casierii din magazine, lucrătorii din domeniul hotelier. Din acest punct de vedere reglementarea actuală a bacșișului apare discriminatorie, ca o încălcare a principiului echității în fața impozitului.

Este clar că impozitul pe bacșiș crește presiunea fiscală și scade veniturile din bacșiș într-un domeniu în care salariații au venituri mici și au avut de suferit foarte mult în ultimii ani ca urmare a pandemiei. Așa se explică faptul că în unele state în care se aplică impozitul pe bacșiș au fost luate măsuri de susținere a ramurii și lucrătorilor ei. Spre exemplu, Franța a renunțat la impozitarea bacșișului până la finele anului 2023, iar Italia a micșorat acest impozit la 5%, stabilind și anumite plafoane începând cu care se aplică.

2. Conform notei de fundamentare a actului normativ, veniturile estimate din bacșiș sunt estimate a fi cuprinse între 750 milioane și 1,5 miliarde lei astfel încât impozitul pe bacșiș ar avea aptitudinea de a contribui cu sume importante la veniturile publice. În noua reglementare, bacșișul poate fi plătit cash sau cu cardul bancar, aspect important în condițiile în care plățile cu cardul au crescut substanțial în ultimii ani. De asemenea, este asimilat cheltuielilor de protocol pentru persoanele juridice, aspect care le avantajează din punct de vedere contabil chiar dacă vorbim despre cheltuieli deductibile limitat. În lipsa documentului justificativ, clienții persoane juridice nu au posibilitatea de a deduce în contabilitate sumele plătite cu titlu de bacșiș. Aceste noi reglementări înseamnă mai multe bonuri fiscale și facturi, sume care trec din zona neagră a economiei în sfera licită a acesteia, scăderea evaziunii fiscale.

Contraargument: Poate că neimpozitarea bacșișului nu este cea mai mare problemă a fiscalității românești, nedeclararea bacșișului nefiind totuși principala cauză a gradului scăzut de colectare a veniturilor publice, colectare deficitară pentru care România a fost criticată constant în UE, fiind fruntașă în topul proastei colectări. Sume importante se pierd, spre exemplu, din proasta colectare a TVA-ului, accizelor, taxelor vamale, impozitului pe profit, din redevențele scăzute negociate de statul român.

Totodată, din măsură care vizează combaterea evaziunii fiscale și creșterea veniturile fiscale s-ar putea transforma într-un instrument de spălare a banilor prin înregistrarea în contabilitate ca bacșiș a unor sume provenind din activități ilicite pentru a fi „reciclate”!

3. Dacă bacșișul nu este reglementat, deși este plătit și încasat, nu se știe cine este beneficiarul *de facto* al sumelor, angajatorul sau salariații, respectiv care salariați. Bacșișul trebuie contabilizat și distribuit în totalitate salariaților.

Contraargument: Zilierilor nu li se aplică aceste reglementări. Pe de altă parte, contabilizarea presupune un efort din partea angajatorului, completarea unor registre, emitere de bon fiscal cu mențiunea privind bacșișului plătit și încasat, emiterea de facturi pentru persoane juridice cu mențiunile corespunzătoare privitoare la bacșiș, cumpărarea de softurilor necesare pentru aceste operațiuni, update la aceste softuri. Toate acestea necesită timp și bani.

4. Regulamentul intern este cel care stabilește regulile distribuirii bacșișului, este cunoscut de salariați, iar acceptarea acestuia poate fi o condiție la încheierea contractului individual de muncă. Bacșișul poate fi repartizat celui care-l prestează serviciul și îl încasează sau mai multor salariați. De asemenea, poate fi repartizat zilnic, săptămânal, lunar sau la alte intervale de timp, potrivit Regulamentului. Prin utilizarea unui soft se poate menționa numele persoanei care a încasat bacșișul pentru ca suma să-i fie distribuită acesteia, cointeresând salariatul în oferirea unui serviciu de calitate, cu beneficii evidente pentru client, dar și pentru firmă.

Contraargument: Softul costă. Cu toate acestea, costul poate fi mult mai mic decât beneficiile acestui sistem.

Dar problema importantă nu este softul, ci Regulamentul intern. Potrivit ANAF¹², operatorii economici stabilesc, printr-un Regulament intern, procedura și modalitatea de distribuire către salariați a sumelor provenite din încasarea bacșișului. Oare nu ar fi mai potrivit ca cei care muncesc și care sunt gratificați să stabilească regulile împărțirii bacșișului, așa cum se întâmplă în practica altor state, Canada spre exemplu¹³? Mai mult decât atât, în Canada este interzisă impunerea de către angajator a unui acord de împărțire a bacșișului¹⁴!

5. Clientului trebuie să i se prezinte nota de plată, prealabilă emiterii bonului fiscal și/sau facturii, pe care trebuie să precizeze bacșișul pe care consimte să-l dea. Acesta poate fi stabilit procentual, între 0 și 15% ori în sumă fixă. Operatorul economic nu poate condiționa livrarea bunului sau prestarea serviciului de oferirea bacșișului¹⁵. Aceste măsuri contribuie la transparentizarea acestei practici.

¹² A se vedea Ministerul Finanțelor, ANAF, *Material informativ. Fiscalizarea bacșișului*, file:///C:/Users/Cris/Desktop/Bacsis/material_informativ-2_04-01-2023.pdf.

¹³ Pentru condiții de muncă și norme privind bacșișul în Canada, a se vedea <https://www.cnesst.gouv.qc.ca/fr/conditions-travail/salaire-paye/salaire/convention-partage-pour-boires>

¹⁴ A se vedea în acest sens *Modelul de convenție privind împărțirea bacșișurilor (Convention de partage des pourboires)*, <https://www.cnesst.gouv.qc.ca/sites/default/files/publications/convention-de-partage-des-pourboires.pdf>.

¹⁵ A se vedea Ministerul Finanțelor, ANAF, *Material informativ. Fiscalizarea bacșișului*, file:///C:/Users/Cris/Desktop/Bacsis/material_informativ-2_04-01-2023.pdf.

Contraargument: Putem să ne imaginăm că vine chelnerul cu nota de plată și ne solicită să precizăm bacșișul. Demersul poate fi unul delicat pentru salariat, bacșișul punându-l pe cel care-l plătește într-o situație de superioritate față de cel care primește, bacșișul putând fi perceput ca având conotația negativă de pomană¹⁶.

Dacă facem parte din categoria persoanelor care nu agreează această practică și nu dăm bacșiș, fiind de părere că plătesc produsul sau serviciul, nu salariatul care trebuie plătit de angajator, voi fi pus în situația penibilă de a refuza acordarea bacșișului sau forțat de împrejurări să mă alinez la această practică pe care o disprețuiesc. Oare, în acest mod, acordarea bacșișului nu are tendința de a se transforma dintr-un act cu titlu gratuit în unul oneros? Dacă bacșișul tinde să devină, din act izolat și benevol, o practică uzuală și, în final, chiar o obligație civilă, consacrată cutumiar sau legal, constituind o plată pe care clientul nu o face dintr-o intenție generoasă, ci sub imperiul constrângerii, bacșișul dobândește natura de plată obligatorie. Așadar, în diferitele stadii ale evoluției sale, bacșișul poate aparține fie de titlul gratuit, fie de titlul oneros, aptitudinea sa de a recepta parțial sau chiar integral spiritul interesat¹⁷ situându-l printre liberalitățile relative¹⁸.

Pe de altă parte, ca urmare a acestui trend, consumatorul va majora salariul angajaților din HORECA, degrevându-i pe patroni, și va susține profitul a acestora din urmă prin plata prețului produselor sau serviciilor, dar și prin plata bacșișului care apare ca supliment de salariu, primă sau spor care ar fi trebuit suportate de angajator.

Totodată, dacă bacșișul este o liberalitate recompensatorie, consumatorul este cel care stabilește cu cât înțelege să-l recompenseze pe cel care l-a servit. Ce se-ntâmplă dacă dorește să ofere mai mult de 15% din valoarea bunului sau serviciului, adică un supra-bacșiș? Pentru suma de până la 15% se va aplica stopajul la sursă, iar suma ce depășește acest procent constituie în mod similar venit din alte surse și trebuie declarată de salariat, în caz contrar fiind pasibil de amendă contravențională? Oricum, considerăm că nu se pune problema îngrădirii dreptului de a gratifica de teama Fiscului...

Bacșișul este o liberalitate, o donație pe care o face consumatorul/clientul. Dacă este o donație, nu este oare discriminatorie impozitarea bacșișului în condițiile în care, potrivit art. 42 lit. j) din Codul fiscal, sumele primite cu titlu de moștenire sau donație nu sunt supuse impozitului pe venit?

6. Trecând peste faptul că obligația de a plăti un impozit nu poate fi privită ca un motiv de bucurie, reglementarea și fiscalizarea bacșișului ar putea constitui un

¹⁶ R. E. Goruneanu, *op. cit.*, p. 599.

¹⁷ A se vedea, în acest sens, I. R. Munteanu, *Cauza liberalităților*, în *Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia nr. 2/2003*.

¹⁸ O. Căpățână, *Titlul gratuit în actele juridice*, Editura Rosetti, București, 2003, p. 241.

avantaj pentru salariații din HORECA. Este luat „la vedere”, nu mai este nevoie de a fi dat „pe sub mână”, atât salariatul, cât și clientul fiind scutiți de penibilul și ilicitul situației. Bacșișul este contabilizat și împărțit salariaților potrivit Regulamentului intern și chiar dacă nu este asimilat veniturilor salariale ar putea fi luat în considerare în anumite situații, spre exemplu pentru încheierea unui contract de credit sau a unui contract de leasing. Din acest punct de vedere salariații ar putea fi interesați în demonstrarea existenței unor venituri constante și la un nivel ridicat provenind din bacșiș.

Contraargument: De remarcat totuși că fiecare instituție de credit, bancară sau nebanară, are propriile sale politici de creditare, condițiile diferind de la o instituție la alta. În condițiile în care salariul este mic, minim sau aproape de minim, cât poate contribui bacșișul la sporirea veniturilor totale din respectiva activitate? Câți salariați din sectorul HORECA s-ar putea bucura de această situație mai favorabilă? Poate fi cu adevărat suficientă această creștere de venit pentru obținerea și/sau rambursarea unui credit imobiliar, spre exemplu, atât de necesar tinerilor? Mai ales că în condițiile declarării și contabilizării veniturilor din bacșiș, speranța unor creșteri salariale consistente în HORECA este destul de redusă. Potrivit Agenției Europene pentru Securitate și Sănătate în muncă, forța de muncă din acest sector este constituită în special din tineri: conform statisticilor europene (UE-25, Eurostat 2005), circa 48 % din angajați au sub 35 de ani, iar angajații cu vârste de 55 de ani și peste reprezintă sub 10 % din forța de muncă, sectorul fiind considerat o poartă de intrare pe piața muncii pentru tineri¹⁹.

Astfel privită situația, această măsură nu apare mai ales ca o măsură de sprijin pentru patronatele din HORECA pentru ca acestea să recurgă rar și în limite reduse la măririi salariale? Poate fi o explicație a faptului pentru care aceste patronate au insistat implementarea reglementării bacșișului.

7. Reglementarea și impozitarea bacșișului ar putea genera concurență pe piața specifică a forței de muncă, un rol important având condiții precum salariul oferit, nivelul mediu al bacșișului, modalitatea de împărțire, amplasarea localului.

Contraargument: Nu știm cât de rezistent este acest argument în condițiile lipsei acute de personal în sectorul HORECA, urmare a pandemiei și a orientării personalului spre alte domenii considerate mai sigure, mai stabile sub aspectul păstrării locului de muncă. Totodată, prezentarea notei de plată prealabile și solicitarea clientului de a alege bacșișul pe care-l lasă, ar putea părea ofensatoare sau măcar ușor ciudată pentru turiștii străini care provin din state care nu au „cultura” bacșișului, cu efecte pentru aflusul de vizitatori străini.

¹⁹ A se vedea FACTS, *Protecția lucrătorilor din sectorul hoteluri, restaurante și catering*, file:///C:/Users/Cris/Downloads/fs79_ro%20(1).pdf.

Concluzii

Fără îndoială că eșecul primei reglementări a fiscalizării bacșișului a constituit o experiență avută în vedere la elaborarea noii reglementări aplicabile de la 1 ianuarie 2023. Procedura este mult mai simplă, cu obligații mai puțin împovăraătoare pentru angajatori și salariați.

Dorința autoarei este aceea de a pune în evidență punctele forte ale reglementării, dar și capcanele, vulnerabilitățile și posibilele efecte negative ale acesteia.

Știm că politicile fiscale tind, în general, să cuprindă în sfera impozitării toate veniturile, însă reglementările trebuie să țină cont de condițiile economice, sociale, culturale concrete. În ceea ce privește impozitul pe bacșiș, părerile sunt împărțite, iar dacă, în general, patronatele susțin acest tip de impozit²⁰, salariații, în majoritatea lor, sunt în defavoarea lui. Știm că românii au dat dovadă de-a lungul timpului de creativitate și au găsit soluții la problemele cu care s-au confruntat, fiind experți în supraviețuire. Această trăsătură națională ar putea fi un obstacol cu care să se confrunte organele de control și care să împiedice atingerea obiectivelor propuse la reintroducerea acestui impozit. Avem în vedere faptul că impozitul mare omoară impozitul, dar și că, potrivit tradiției populare „Stăpânul învață sluga hoată”.

Așteptăm un comunicat al Ministerului de Finanțe privind impactul bugetar al acestei măsuri, cât anume din suma estimată în nota de fundamentare a fost încasată.

Bibliografie

1. Căpățână O., *Titlul gratuit în actele juridice*, Editura Rosetti, București, 2003;
2. Ciobanu R., *Considerații privind bacșișul ca venit impozabil, în Perspective juridice. Vol. III*, Editura SITECH, Craiova;
3. Goruneanu R. E., *Bacșișul: norme juridice în formație, în Curierul Judiciar nr. 38/1933*;
4. Munteanu I. R., *Cauza liberalităților, în Studia Universitatis Babeș-Bolyai Iurisprudentia nr. 2/2003*;
5. Peterka N., *Les dons manuels*, Librairie générale de droit et de jurisprudence, Paris, 2001;

²⁰ În data de 26 aprilie 2023, Organizația Patronală a Hotelurilor și Restaurantelor din România (HORA) a organizat conferința cu tema *HORA Power Brunch. Bacșișul. O inițiativă de bine! Impactul reglementării în industria HORECA la 3 luni de la implementare*, conferință la care au participat reprezentanți ai mediului de afaceri, consultanți fiscali, membrii ai Parlamentului, reprezentanți ai Ministerului de Finanțe. Din postare nu rezultă reprezentarea salariaților la eveniment de vreo asociație a acestora. Pe site-ul instituției nu a fost postat niciun comunicat care să cuprindă concluziile acestui eveniment. A se vedea <https://www.horaromania.org/hora-power-brunch-19-aprilie-2023/>.

6. Stănciulescu L., *Curs de drept civil: contracte*, Editura Hamangiu, București, 2012;
7. FACTS, *Protecția lucrătorilor din sectorul hoteluri, restaurante și catering*, file:///C:/Users/Cris/Downloads/fs79_ro%20(1).pdf;
8. Ministerul Finanțelor, ANAF, *Material informativ. Fiscalizarea bacșișului*, file:///C:/Users/Cris/Desktop/Bacsis/material_informativ-2_04-01-2023.pdf;
9. *Model de convenție privind împărțirea bacșișurilor (Convention de partage des pourboires)*, <https://www.cnesst.gouv.qc.ca/sites/default/files/publications/convention-de-partage-des-pourboires.pdf>;
10. Constituția României;
11. Codul fiscal;
12. Codul civil;
13. O.U.G. nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale;
14. O.U.G. nr. 8/2015 pentru modificarea și completarea unor acte normative Legea nr. 376/2022 pentru modificarea și completarea Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale;
15. <https://www.cnesst.gouv.qc.ca/fr/conditions-travail/salaire-paye/salaire/convention-partage-pourboires>;
16. <https://adevarul.ro/stiri-interne/societate/presedintele-autoritatii-pentru-turism-propune-870879.html>;
17. <http://www.wall-street.ro/articol/Turism/139829/anat-propune-trecerea-bacsisului-pe-nota-de-plata-la-restaurant.html>;
18. <https://cursdeguvernare.ro/anat-propune-trecerea-bacsisului-pe-nota-de-plata-proprietarii-fac-comparatii-cu-regula-bacsisului-din-alte-tari.html>;
19. <https://www.horaromania.org/realizari/>;
20. <https://www.horaromania.org/hora-power-brunch-19-aprilie-2023/>;
21. <https://www.horaromania.org/campanii-hora/>.