# Ministerul Finanțelor a publicat normele de aplicare a noului Cod Fiscal

Aceste norme vin să clarifice prevederile Codului Fiscal fără a modifica în vreun fel regulile stabilite de acesta. Actualele norme insistă asupra unor exemple concrete cu privire la interpretarea unor prevederi ale Codului Fiscal susceptibile de neclarități.

**Primul capitol, „Dispoziţii generale”**, clarifică ce se încadrează la „activități independente”, sfera și modalitatea de aplicare a metodelor utilizate la estimarea prețului de piață, pentru tranzacțiile între persoane afiliate. De asemenea, vine cu precizări despre tratamentul fiscal aplicabil în cazul reîncadrării formei unei tranzacții/activități de către autoritățile fiscale.

**Clarificări generale:**

Activitatea independentă versus activitatea dependentă este reglementată prin Codul fiscal și normele metodologice date în aplicarea acestuia astfel:

Prevederile Legii 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare definesc activitatea independentă ca fiind orice activitate desfăşurată de către o persoană fizică în scopul obţinerii de venituri, care îndeplineşte cel puţin patru din următoarele criterii:

1. persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului şi a modului de desfăşurare a activităţii, precum şi a programului de lucru,

2. persoana fizică dispune de libertatea de a desfăşura activitatea pentru mai mulţi clienţi,

3. riscurile inerente activităţii sunt asumate de către persoana fizică ce desfăşoară activitatea,

4. activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfăşoară,

5. activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacităţii intelectuale şi/sau a prestaţiei fizice a acesteia, în funcţie de specificul activităţii,

6. persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare şi supraveghere a profesiei desfăşurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea şi exercitarea profesiei respective,

7. persoana fizică dispune de libertatea de a desfăşura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terţe persoane în condiţiile legii.

În acest context, orice activitate care nu îndeplinește condițiile pentru a fi independentă poate fi reîncadrată ca activitate dependentă.

**Titlul II, „Impozitul pe profit”**, stabilește regulile de încadrare și impunere pentru impozitul pe profit a diferitelor categorii de contribuabili, în funcție de formele de organizare și funcționare și de statutul lor fiscal. Stabilește regulile de determinare a rezultatului fiscal în cazul contribuabililor care aplică scutirea de impozit a profitului reinvestit și exemplifică elementele de calcul ale rezultatului fiscal care sunt incluse în baza impozabilă. Tot aici sunt aduse clarificări privind determinarea rezultatului fiscal al sediului permanent, legate de evitarea dublei impuneri precum și de alte aspecte internaționale. Se clarifică și încadrarea în sistemul trimestrial/anual de calcul și plată a impozitului pe profit a contribuabililor, în funcție de statutul acestora.

**Titlul III, „Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor”**, stabilește sistemul de impunere a veniturile microîntreprinderilor, detaliază categoriile de persoane juridice române care nu intră sub incidenţa sistemului de impunere pe veniturile microîntreprinderilor și clarifică începerea/încheierea perioadei impozabile în cazul înființării/lichidării unei microîntreprinderi, precum și data depunerii declarației în cazul microîntreprinderilor care își încetează existenţa în cursul anului. Totodată, clarifică în ce măsură microîntreprinderile nou-înființate aplică regimul favorabil prevăzut de Codul fiscal și aspecte legate de determinarea bazei impozabile pentru microîntreprinderi.

**Titlul IV, „Impozitul pe venit”** vine cu următoarele precizări:

- condițiile în care se acordă scutirea de la plata impozitului pe veniturile din activități independente, salarii și asimilate salariilor, pensii, activități agricole, silvicultură și piscicultură realizate de persoanele fizice cu handicap grav sau accentuat;
- actualizarea veniturilor neimpozabile, în înțelesul impozitului pe venit, pentru a corespunde cu legislația specifică, în baza cărora sunt acordate aceste drepturi;
- orice activitate desfășurată de o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, pentru a fi considerată activitate independentă, trebuie să îndeplinească cel puțin 4 din criteriile prevăzute de lege;
- corelarea prevederilor Titlului IV- Impozitul pe venit cu cele cuprinse în Titlul II – Impozitul pe profit, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor efectuate în scopul desfăşurării activităţii independente, la stabilirea venitului net

anual pe baza datelor din contabilitate;

- precizarea cursul de schimb utilizat la stabilirea echivalentului în lei a cheltuielilor deductibile limitat reprezentând contribuţii la un fond de pensii facultative, potrivit Legii nr.204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările şi completările ulterioare și prime de asigurare voluntară de sănătate, conform Legii nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătăţii, republicată, cu modificările şi completările ulterioare, sume plătite în scopul personal al contribuabilului;
- stabilirea tratamentului fiscal aplicabil veniturilor din drepturi de proprietate intelectuală;
- clarificarea tipurilor de venituri cuprinse în venitul brut din salarii sau considerate asimilate salariilor;
- precizări privind includerea în venituri impozabile a avantajelor reprezentând contravaloarea contribuţiilor la un fond de pensii facultative potrivit legii și a primelor de asigurare voluntară de sănătate, conform legii suportate de angajator pentru angajații proprii, precum și pentru alți beneficiari peste limita prevăzută de lege;
- clarificarea acordării deducerii personale fiecărui părinte/tutore pentru copiii minori în întreținerea căruia se află aceștia;
- precizarea elementelor deductibile luate în calcul la stabilirea bazei impozabile pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- exemplificarea tipurilor de entități cuprinse în categoria “ entităților

nonprofit“;

- precizarea elementelor care sunt incluse în cota forfetară de 40% reprezentând cheltuieli deductibile aferente venitului, pentru care contribuabilul nu este obligat să prezinte documente justificative;
- stabilirea regulii de determinare a venitului impozabil obținut de persoana fizică în urma operațiunilor de lichidare a unei persoane juridice;
- exemplificarea tipurilor de instrumente financiare care generează venituri impozabile din dobânzi;
- precizarea modalității de stabilire a venitului din operațiuni cu instrumente finaciare derivate;
- clarificarea modalității de acordare a plafonului neimpozabil lunar pentru veniturile din pensii reprezentând drepturi primite în conformitate cu prevederile Legii nr.411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat și Legii nr.204/2006 privind pensiile facultative, cu modificările și completările ulterioare;
- precizarea modalității de alocare a cheltuielor efectuate în comun în situația în care un contribuabil desfășoară o activitate agricolă pentru care venitul net se determină pe bază de normă de venit și o altă activitate agricolă pentru care nu există obligaţia stabilirii normelor de venit;
- clarificarea modalității de stabilire a bazei de calcul a impozitului în cazul în care transferul dreptului de proprietate se realizează prin hotărâre judecătorească.

**Potrivit Titlului V, „Contribuţii sociale obligatorii”** , contribuabilii, persoane fizice, obligați la plata contribuțiilor sociale obligatorii, în sensul că aceștia includ și acele persoane fizice care nu au domiciliul sau reşedinţa în România și care, potrivit legislației europene aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, **datorează** contribuţii sociale obligatorii în România.

Angajatorii care nu au sediul, respectiv domiciliul sau reşedinţa în România şi care, potrivit legislației europene aplicabilă în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, **datorează** în România contribuţiile sociale obligatorii pentru salariaţii lor.

Același capitol stabilește sumele care se includ în baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii, in cazul veniturilor din salarii și asimilate salariilor.

Tot aici sunt specificate modalitățile de stabilire a bazei de calcul al contribuțiilor sociale obligatorii datorate de angajatori sau de persoanele asimilate acestora și de persoanele fizice care realizează venituri din activităţi independente şi care determină venitul net anual pe baza normelor anuale de venit.

**Observații:**

Cetățenii români cu domiciliul în România, care realizează venituri din salarii de la angajatorii dintr-un stat membru al Uniunii Europene, al unui stat aparţinând Spaţiului Economic European sau al Confederaţiei Elveţiene, respectiv, de la cei dintr-un stat care aplică un acord bilateral de securitate socială cu România **nu datorează contribuții de asigurări sociale în România pentru aceste venituri în România.** În cazul lor, se aplică regula potrivit căreia lucrătorii care se

deplasează pe teritoriul Uniunii Europene trebuie sa facă obiectul unei singure legislații în materie de securitate socială, potrivit Regulamentului (CE) nr. 883/2004 privind coordonarea sistemelor de securitate socială.

Persoanele fizice, cetățeni români cu domiciliul în România, care realizează venituri din salarii de la angajatori români și sunt detașate într-un stat membru al Uniunii Europene, Spaţiului Economic European sau al Confederaţiei Elveţiene, se supun legislației din România și **datorează contribuțiile sociale obligatorii în România, numai în situația în care dețin formularul portabil A1 eliberat de Casa Națională de Pensii din România.** Formularul A1 dovedește exclusiv menținerea titularului acestuia la sistemul de securitate socială (asigurare pentru pensie, accidente de muncă și boli profesionale, asigurări sociale de sănătate, prestații familiale) din statul de trimitere (statul de care aparține instituția care a emis respectivul document).

Pentru persoanele fizice, cetățeni români cu domiciliul în România, care realizează venituri din salarii de la angajatorii dintr-un stat care aplică un acord bilateral de securitate socială cu România se aplică prevederile din acordurile bilaterale în domeniul securității sociale. Condiţiile detaşării sunt similare celor prevăzute de regulamentele comunitare, singurul element care diferă fiind durata perioadelor de detaşare şi de prelungire a acestora. Instituţia competentă în ceea ce priveşte determinarea legislaţiei aplicabile în cazul lucrătorilor migranţi este Casa Naţională de Pensii Publice.

Persoanele fizice, cetățeni români cu domiciliul în România, care realizează venituri din salarii într-un stat care nu intră sub incidenţa legislaţiei europene aplicabilă în domeniul securității sociale şi a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, la angajatori din aceste state, care nu au sediu social, sediu permanent sau reprezentanţă în România, **nu datorează în**

**România contribuții sociale obligatorii pentru aceste venituri.**

**Titlul VI, „Impozitul pe veniturile obţinute din România de nerezidenţi şi impozitul pe reprezentanţele firmelor străine înfiinţate în România”**, clarifică termenului ”redevență” și regularizarea impozitului reținut la sursă pentru următoarele categorii de venituri:

– veniturile obţinute de artişti sau sportivi rezidenți în state UE sau cu care România are încheiată o convenție de evitare a dublei impuneri;
– veniturile reprezentând dobânzi obţinute din România de o persoană juridică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spaţiului Economic European;
– veniturile din activităţi independente care sunt obţinute din România de o persoană fizică rezidentă într-un stat membru al Uniunii Europene sau al Spaţiului Economic European.

**Titlul VII, „Taxa pe valoarea adăugată”** vine cu următoarele precizări:

- extinderea posibilității de a crea un grup fiscal și în cazul persoanelor care sunt administrate de organe fiscale diferite;
- clarificări cu privire la determinarea regimului de impozitare în cazul serviciilor complexe și a operațiunilor accesorii unei livrări/prestări, în concordanță cu jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene și cu prevederile Directivei 2006/112/CEE privind sistemul comun al TVA;
- reglementarea aspectelor ce țin de aplicarea cotelor de TVA, ținându-se cont de modificările aduse prin Legea nr. 227/2015 și jurisprudența în materie.
- în ceea ce privește deducerea taxei pe valoarea adăugată, au fost preluate

principiile generale pe care se bazează deducerea TVA care derivă din jurisprudența CJUE, situațiile în care potrivit jurisprudenței autoritatea fiscală poate anula dreptul de deducere exercitat de persoana impozabilă, precum și limitele stabilite de jurisprudența CJUE în ce privește dovezile care trebuie solicitate operatorilor economici în ce privește deducerea TVA;

- în ceea ce privește ajustările de taxă, s-au stabilit norme adaptate modificărilor aduse Codului fiscal, în principal cu privire la aria de cuprindere a noțiunii de bunuri de capital și situațiile care impun ajustarea taxei. De asemenea, s-au stabilit detalii cu privire la normele tranzitorii aplicabile în cazul activelor corporale fixe care sunt considerate bunuri de capital numai începând cu data de 1 ianuarie 2016;
- referitor la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici, normele de aplicare au fost adaptate la jurisprudența recentă a CJUE, cu privire la exercitarea dreptului de deducere încă înainte de înregistrarea în scopuri de TVA;
- în ceea ce privește facturarea, s-au inclus prevederi referitoare la autofacturile emise pentru ajustarea taxei deductibile de către beneficiari în situația în care intervin evenimentele care generează ajustarea bazei și furnizorii nu emit facturi pentru reflectarea acestora, în conformitate cu noile prevederi din Codul fiscal care vizează aceste aspecte. De asemenea s-au reglementat cu claritate informațiile care trebuie înscrise într-o factură cu privire

la adresa furnizorului/beneficiarului în cazul în care aceștia nu sunt stabiliți în România, sau sunt sedii secundare ale unor operatori stabiliți în România, precum și data care trebuie înscrisă într-o factură în funcție de momentul emiterii acesteia față de faptul generator de taxă;

- referitor la asocierile în participațiune, au fost stabilite criterii clare de aplicabilitate a prevederilor referitoare la asocicieri și la modul în care funcționează acestea din punct de vedere al TVA, în concordanță cu jurisprudența CJUE în materie și, de asemenea, au fost incluse exemple în acest sens;
- s-au clarificat unele aspecte referitoare la aplicarea taxării inverse, în funcție de jurisprudența CJUE în domeniu și modificările/completările aduse prin Codul fiscal rescris. Au fost exemplificate în special livrările de construcții și terenuri pentru care se aplică taxare inversă, datorită complexității acestora.

**Titlul VIII, „Accize şi alte taxe speciale”**, simplifică modul de constituire a garanțiilor pentru utilizatorul final care deține și calitatea de destinatar înregistrat. În acest sens garanția aferentă calității de utilizator final acoperă și garanția aferentă calităţii de destinatar înregistrat.

Reglementează regimul fiscal de acordare a scutirii de la plata accizelor pentru produsele energetice obținute în totalitate din biomasă, respectiv, biocarburanți și biocombustibili, prin introducerea în sarcina utilizatorului a obligației de a notifica utilizarea acestora în scop scutit. De asemenea, au fost introduse condiții suplimentare de acordare a scutirii care trebuie îndeplinite de operatorul

economic utilizator al acestor produse energetice.

Titlul VIII clarifică regulile aplicabile în cazul marcării și colorării motorinei scutite de la plata accizelor, precum și a păcurei și a produselor asimilate acesteia din punct de vedere al nivelului accizelor, precum și a substanțelor admise pentru marcare. Totodată, stabilește condițiile și modalitățile de aplicare a regimului accizelor nearmonizate pentru lichidele care conțin nicotină ce poate fi inhalată cu ajutorul unui dispozitiv electronic și pentru produsele din tutun încălzit.

**Titlul IX, „Impozite şi taxe locale”**, clarifică procedura prin care autoritățile locale pot stabili majorarea impozitului pentru clădirile și terenurile neîngrijite situate în intravilanul localității.
Totodată, vine cu precizări legate de modul de calcul a impozitului pe clădiri în funcție de destinația clădirii, respectiv pentru clădiri rezidențiale, clădiri nerezidențiale aflate în propietatea persoanelor fizice și juridice. Este clarificat și modul de calculul al taxei pe clădiri/teren în cazul contractelor de concesiune, închiriere, administrare sau folosință încheiate pe o perioadă mai mică de 1 an.

**Observații:**

În cazul clădirilor cu destinație mixtă, aflate în proprietatea persoanelor fizice, la adresa cărora este înregistrat un domiciliu fiscal, la care nu se desfășoară nicio activitate economică, impozitul se calculează conform art. 457 din Codul fiscal (se consideră clădire cu utilizare rezidențială)

În cazul unei clădiri cu destinație mixtă, aflată în proprietatea persoanelor fizice, la adresa căreia este înregistrat un domiciliu fiscal, la care se desfășoară o activitate economică, când se cunosc suprafețele folosite în scop rezidențial și cele folosite în scop nerezidențial, impozitul se calculează prin însumarea impozitului aferent

suprafeței folosite în scop rezidențial, calculat potrivit art. 457 din Codul fiscal, cu impozitul aferent suprafeței folosite în scop nerezidențial, calculat potrivit art. 458 din Codul fiscal.

**Titlul X, „Impozitul pe construcţii”**, clarifică aspectele legate de stabilirea bazei impozabile asupra căreia se aplică impozitul pe construcții.