

Buletin fiscal – Ordonanța nr. 79/2017 pentru modificarea Codului Fiscal

Ordonanța de Urgență nr. 79 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal („Ordonanța nr. 79/2017”), publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 885/ 10.11.2017

Conform Ordonanței nr. 79/2017 pentru modificarea Codului Fiscal publicată la sfârșitul săptămânii trecute în Monitorul Oficial nr. 885/2017, sunt aduse o serie de modificări care vizează în principal aria de impozitare directă, cu aplicabilitate de la 1 Ianuarie 2018, după cum urmează:

1. Impozit pe venit

Se micșorează rata impozitului pe venit de la 16% la 10% începând cu 1 ianuarie 2018, pentru veniturile obținute din: activități independente, salarii și asimilate salariilor, cedarea folosinței bunurilor, investiții, pensii, activități agricole, silvicultură și piscicultură, premii și alte surse. În ceea ce privește veniturile din salarii se modifică de asemenea și nivelul venitului lunar brut în funcție de care se acordă deducerea personală precum și valoarea deducerii personale pentru a reflecta transferul contribuțiilor sociale de la angajator la angajat.

2. Contribuții sociale obligatorii

Începând cu 1 ianuarie 2018, în cazul veniturilor din salarii și asimilate salariilor, se transferă sarcina fiscală a obligațiilor privind contribuțiilor sociale obligatorii datorate, de la angajator la angajat. Cu toate acestea, angajatorul va avea în continuare obligația de a reține și de a vira sumele respective la bugetul de stat, va datora de

asemenea o nouă contribuție, și anume contribuția asiguratorie pentru muncă precum și CAS, dar numai în cazul condițiilor deosebite și speciale de muncă. Se reduce astfel numărului contribuțiilor sociale de la 6 la 3, respectiv:

- Contribuția de asigurări sociale (CAS);
- Contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS); și
- Contribuția asiguratorie pentru muncă.

Astfel, pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuțiile sociale obligatorii vor fi:

Contribuții datorate de angajați:

- CAS– 25% în cazul condițiilor normale de muncă;
- CASS – 10%.

Contribuții datorate de angajatori:

- CAS (numai în cazul condițiilor deosebite /speciale de muncă – 4%/8%);
- Contribuția asiguratorie pentru muncă – 2,25%.

De asemenea, persoanele fizice care realizează venituri din activități independente vor putea alege baza de calcul a CAS (i.e. cel puțin egală cu salariul minim brut pe țară), în timp ce baza de calcul pentru CASS va fi stabilită la nivelul salariului minim brut pe țară.

Pentru veniturile aferente perioadelor anterioare anului fiscal 2018, contribuțiile sociale obligatorii sunt cele în vigoare în perioada căreia îi sunt aferente veniturile.

3. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Conform noilor prevederi, încadrarea societăților ca microîntreprinderi nu va mai lua în considerare plafonul de 500.000 euro pentru cifra de afaceri. Astfel, societățile care

la 31 decembrie 2017 vor avea venituri sub 1.000.000 euro, vor deveni microîntreprinderi începând cu 1 ianuarie 2018, datorând impozit pe veniturile înregistrate în cotă de 1% sau 3% în funcție de numărul de angajați.

Dacă în cursul unui an fiscal o microîntreprindere realizează venituri mai mari de 1.000.000 euro, aceasta datorează impozit pe profit începând cu trimestrul în care s-a depășit această limită.

De asemenea, se elimină restricțiile privind domeniile de activitate ale microîntreprinderilor. Astfel, vor putea deveni microîntreprinderi și societățile care vor desfășura activități de consultanță, bancare, în domeniul jocurilor de noroc, asigurărilor, reasigurărilor precum și în domeniul exploatării zăcămintelor de petrol și gaze natural.

Se abrogă, de asemenea, prevederea conform căreia se poate opta pentru aplicarea regimului de plătitor de impozit pe profit, cu condiția ca valoarea capitalului social să fie de minimum 45.000 lei

4. Impozitul pe profit

La acest capitol se transpun prevederile Directivei 2016/1164/UE („Directiva”) în domeniul legislației naționale, după cum urmează:

- Limitarea deductibilității dobânzii și a altor costuri echivalente dobânzii din punct de vedere economic

Se înlocuiesc prevederile curente referitoare la deductibilitatea cheltuielilor cu dobânda și a pierderilor din diferențe de curs valutar cu un set nou de reguli conform prevederilor Directivei.

Astfel, costurile excedentare ale îndatorării care depășesc plafonul deductibil de 200.000 euro sunt deductibile limitat, în perioada fiscală în care sunt suportate, până la nivelul a

10% din baza de calcul.

Baza de calcul este reprezentată de diferența dintre veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, în perioada fiscală de referință, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, costurile excedentare ale îndatorării, precum și sumele deductibile reprezentând amortizarea fiscală.

În condițiile în care baza de calcul are o valoare negativă sau egală cu zero, cheltuielile excedentare ale îndatorării sunt nedeductibile în perioada fiscală de calcul, putând însă să fie reportate fără limită de timp în anii fiscali următori și în aceleași condițiile de deducere.

Prin excepție, costurile excedentare îndatorării pot fi deductibile în integralitate în situația în care contribuabilul este o entitate independentă (nu face parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară și nu are nicio întreprindere asociată și niciun sediu permanent).

Începând cu 1 ianuarie 2018, valoarea fiscală a activelor nu include costurile cu dobânda și alte costuri echivalente din punct de vedere economic.

Dobânzile și pierderile nete din diferențe de curs valutar reportate potrivit art. 27 în vigoare până la 31 decembrie 2017, se vor supune noilor reguli de deductibilitate a dobânzilor începând cu 1 ianuarie 2018.

- Impozitarea la ieșire

Prin intermediul acestui mecanism, în cazul în care un contribuabil transferă active/activitate economică sau își mută rezidența fiscală într-o altă jurisdicție și dacă în urma acestora, România pierde dreptul de a impozita activele astfel transferate se taxează câștigul de capital creat reprezentând diferența între valoarea de piață și valoarea fiscală.

Orice pierdere rezultată va putea fi compensată cu câștiguri de aceeași natură.

Ordonanța nr. 79/2017 prevede și posibilitatea de a aplica eșalonare la plată pentru impozitul pe profit aferent acestor operațiuni, în anumite cazuri, în condițiile prevăzute de Codul de Procedură Fiscală.

- Regula generală antiabuz

Prin intermediul regulii generale antiabuz din Directiva se acordă autorităților naționale posibilitatea de a refuza contribuabililor beneficiile fiscale obținute din aranjamente abuzive. Regula transpusă de Ordonanța nr. 79/2017 reia în principiu regula deja existentă la art. 11 din Codul Fiscal și anume demersurile care nu sunt oneste, întreprinse cu scopul sau cu unul dintre scopurile principale de a obține un avantaj fiscal și nu din motive comerciale valabile economic, nu vor fi luate în considerare în scopul calculării obligațiilor fiscale. De asemenea se face referire și la prevederile existente în Codul Fiscal la art. 11.

- Reguli privind societățile străine controlate

Prin această regulă se atribuie veniturile unei societăți străine controlate, supusă unui impozit scăzut în țara de reședință (i.e. altele decât țările membre Spațiului Economic European), către contribuabilul român (societate-mamă), care devine astfel impozabil pentru aceste venituri atribuite, potrivit regulilor societăților străine controlate, în România.

Criteriile de identificare ale unei societăți străine controlate au în vedere procentul de deținere (i.e. entitatea este deținută mai mult de 50% de un contribuabil român, plătitor de impozit pe profit) precum și impozitul pe profit plătit efectiv de către entitatea controlată (numai dacă diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost perceput în România pentru aceleași operațiuni și impozitul pe profit

plătit efectiv de către entitatea controlată este mai mare decât acesta din urmă).

Veniturile care ar putea fi atribuite contribuabilului român sunt veniturile pasive, ca de exemplu veniturile din dobânzi, redevențe, dividende, venituri din transferul titlurilor de participare, venituri din leasing financiar, venituri din activități de asigurare, activități bancare, venituri de la societăți care obțin aceste venituri din bunuri și servicii cumpărate de la întreprinderi asociate sau vândute acestora și care au o valoare economică adăugată redusă sau inexistentă.

Veniturile societăților străine controlate menționate mai sus se includ în baza impozabilă a contribuabilului plătitor de impozit pe profit proporțional cu participația contribuabilului în entitatea controlată.

Totuși, veniturile nu vor mai fi atribuite către contribuabilul român în cazul în care societatea străină controlată desfășoară o activitate economică semnificativă, susținută de personal, echipamente, active și spații, astfel cum o demonstrează faptele și circumstanțele relevante.

5. Accize

Sanțiunea de confiscare a cisternelor, recipientelor și mijloacelor de transport utilizate în transportul produselor accizabile se va aplica și în cazurile de contravenție în care produse accizabile supuse marcării sunt deținute în afara antrepozitului fiscal sau comercializate fără îndeplinirea obligațiilor referitoare la marcaje.

Autor: Echipa de Consultanți Fiscali din cadrul Ţuca Zbârcea & Asociații Tax