

ANUL XVII
NR. 83
APRILIE-IUNIE 2024

[2] 2024

CONSULTANT FISCAL

Director: **Radu Bufan**
Redactor-șef: **Mariana Vizoli**

DIN SUMAR

Albert Fruth

RAPORTARE DIGITALĂ. RAPORTAREA
ÎN TIMP REAL A DATELOR CĂTRE AGENȚIA NAȚIONALĂ
DE ADMINISTRARE FISCALĂ, PRIN INTERMEDIUL MECANISMULUI
DE FACTURARE ELECTRONICĂ, UTILIZÂND SISTEMUL NAȚIONAL RO E-FACTURA

Claudia-Florina Botar

4 MODIFICĂRI LEGISLATIVE DE ACTUALITATE
CARE IMPACTEAZĂ MUNCA PROFESIONISTULUI CONTABIL ȘI MEDIUL DE AFACERI AUTOHTON.
CUM ESTE AFECTATĂ ACTIVITATEA COMPANIILOR DIN ANUL 2024?

Luminița Obaciu

PARTICULARITĂȚI ALE PROGRAMULUI DE LUCRU INEGAL

UNIVERSUL JURIDIC



▶ Revistă editată de CCF

CAMERA CONSULTANȚILOR FISCALI
membră a
Confederației Fiscale Europene
Uniunii Profesiorilor Liberales din România

CONSILIUL SUPERIOR

Dan MANOLESCU
Președinte

Adrian LUCA
Prim-vicepreședinte

Daniela TĂNASE
Vicepreședinte

Romulus Dimitrie BADEA
Vicepreședinte

Maria-Iulia SOBOLEVSKI-DAVID
Vicepreședinte

Sorin-Adrian ROBU
Vicepreședinte

Vasile-Alin NEGRESCU
Vicepreședinte

Mariana VIZOLI
Membru

Ioan SIMION
Membru

Vlad-Constantin BOERIU
Membru

Alexandr MILCEV
Membru

Marian-Alin IRIMIA
Membru

Alin CHITU
Membru

Elena IORDACHE
Membru

Sia-Nicoleta JIRU
Membru

Camera Consultanților Fiscali

Str. Alexandru Constantinescu, Nr. 61, sector 1, București, Cod Poștal: 011472
www.ccfiscali.ro
office@ccfiscali.ro

Director: Radu BUFAN

Redactor-șef: Mariana VIZOLI

Redactor: Andrei MATEI

sumar

fiscalitate

04

RAPORTARE DIGITALĂ. Raportarea în timp real a datelor către Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin intermediul mecanismului de facturare electronică, utilizând sistemul național RO e-Factura

Albert FRUTH – Șef-Birou, Elaborare Strategii și Informatizare – Unitatea de Management al Informației, Agenția Națională de Administrare Fiscală

contabilitate

10

4 modificări legislative de actualitate care impactează munca profesionistului contabil și mediul de afaceri autohton. Cum este afectată activitatea companiilor din anul 2024?

Drd. Claudia-Florina BOTAR – Școala Doctorală de Contabilitate din cadrul Universității „1 Decembrie 1918” din Alba Iulia

drept fiscal

16

Particularități ale programului de lucru inegal

Luminița OBACIU – Senior Payroll Partner, Soter & Partners

20

Plata anticipată a accizelor – termen de plată la livrare versus termen de plată transferuri produse accizabile

Ciprian MOISEI – Consultant fiscal, BVP CONSULTING & EU FUNDS S.R.L.

întrebări și răspunsuri

24

Întrebări și răspunsuri în materia procedurii fiscale

Alice GHEORGHIU – Director general adjunct, Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF)

28

Întrebări și răspunsuri în materia impozitului pe profit

Gheorghița TOMA – Șef-serviciu, Serviciul Impozit pe Profit din cadrul Direcției Generale de Legislație, Cod Fiscal și Reglementări Vamale, Ministerul Finanțelor

30

Întrebări și răspunsuri în materia impozitului pe veniturile nerezidenților

Daniel JINGA – Director KPMG în România

33

Întrebări și răspunsuri – Organizare și deontologie profesională

Costin NANU – Tax & Law SL Quality & Risk Management – Independence

CONSILIUL ȘTIINȚIFIC

Prof. univ. dr. hc.
Jacques MALHERBE

Prof. univ. dr.
Maria-Iulia SOBOLEVSKI DAVID

Prof. univ. dr.
Vasile RĂILEANU

Conf. univ. dr.
Ciprian PĂUN

Mihai BRĂGARU

COLEGIUL DE REDACȚIE

Dr. Alexandrina Teodora BORFOAIA
economist

Dr. Emilian DUCA
consultant fiscal

Dr. Ioan LAZĂR
avocat, drept fiscal, dreptul concurenței

Dr. Mirela BULIGA
avocat, drept fiscal

Tanți ANGHEL
consultant fiscal

Adrian LUCA
consultant fiscal, expert contabil

CONSULTANT FISCAL

Senior editor
Dan MANOLESCU
(legislație, focus)

Senior editor
Ioan SIMION
(internațional)

Tipografie
Compania
Națională
„Poșta Română” S.A.,
prin Sucursala
Fabrica de Timbre

Publisher
EDITURA UNIVERSUL JURIDIC

Adresa redacției
Strada
Alexandru Constantinescu,
nr. 61, Sector 1, București,
Cod Poștal: 011472

Site
www.ccfiscali.ro
www.ujmag.ro

e-mail
periodice@universuljuridic.ro

Responsabilitatea asupra conținutului textelor publicate
în această revistă aparține în exclusivitate autorilor

© Drepturile de autor pentru imaginile publicate aparțin
Editurii Universul Juridic

ISSN 1844 - 3591

RAPORTARE DIGITALĂ.

Raportarea în timp real a datelor către Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin intermediul mecanismului de facturare electronică, utilizând sistemul național RO e-Factura

Rezumat: Digitalizarea documentelor-sursă (facturi) este esențială pentru susținerea activității economice, iar transferul în mediul digital al datelor utilizând un format standardizat oferă reale oportunități de dezvoltare a acesteia, aducând plus valoare în activitatea mediului de afaceri, cu condiția includerii în mod obligatoriu a proceselor ce facilitează transmiterea acestora către cumpărători, recepționarea documentelor de la furnizori, procesarea datelor din structuri și analiză, ideal în timp real, atunci când sunt alese pentru utilizare soluții IT.

Cuvinte-cheie: facturare electronică, sistemul național RO e-Factura, standard european EN 16931, B2G, B2B, RO_CIUS, sancțiuni factură, nerespectare termen transmitere facturi.

DIGITAL REPORTING. Real-time reporting of data to the National Agency for Tax Administration, through the electronic invoicing mechanism, using the national system RO e-Factura

Abstract: The digitisation of source documents (invoices) is essential for sustaining economic activity, and the transfer of data into the digital environment using a standardised format offers real opportunities for its development, bringing added value to the business environment, provided that processes facilitating their transmission to buyers, the receipt of documents from suppliers, the processing of data from structures and analysis, ideally in real time, are included, when IT solutions are chosen for use.

Keywords: electronic invoicing, national system RO e-Factura, European standard EN 16931, B2G, B2B, RO_CIUS, invoice sanctions, failure to meet the deadline for sending invoices.

Albert FRUTH – Șef-Birou, Elaborare Strategii și Informatizare – Unitatea de Management al Informației, Agenția Națională de Administrare Fiscală

Introducerea la nivel național a conceptului de raportare digitală în timp real a datelor către administrația fiscală, prin implementarea sistemului de facturare electronică, este un fapt anunțat inclusiv prin Strategia Digitală 2021-2025, publicată de către Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Conform documentului strategic, mediul în care administrația fiscală și cetățenii își desfășoară activitatea este în permanentă schimbare, iar tehnologiile sunt în evoluție rapidă, prin urmare, alinierea metodelor de comunicare a informației la standarde de calitate actualizate este obligatorie din perspectiva furnizorului de servicii, pentru a permite asigurarea cadrului optim de îndeplinire a obligațiilor fiscale care sunt în sarcina contribuabililor.

În acest context, Ministerul Finanțelor și Agenția Națională de Administrare Fiscală au inițiat o serie de proiecte de modernizare a infrastructurii tehnice și a sistemelor informatice utilizate pentru alinierea la standardele de calitate ale administrațiilor performante, aceasta reprezentând o prioritate strategică asumată de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Includerea mecanismelor de interconectare cu aplicații terțe a facilitat în mod direct realizarea obiectivelor de colectare facilă a datelor, prin intermediul Interfețelor de Programare a Aplicațiilor (API), care permit transmiterea, recepționarea și analizarea în timp real a datelor.

La nivelul Uniunii Europene, combaterea fraudei și a evaziunii fiscale este un obiectiv prioritar, iar atingerea acestui obiectiv se urmărește atât la nivel comunitar, prin adoptarea de măsuri comune, aplicabile tuturor statelor membre, cât și la nivel național, fiecărui stat membru revenindu-i obligația de a lua măsuri în vederea întăririi capacității administrative, a creșterii gradului de colectare a impozitelor și taxelor.

În România, decizia de dezvoltare a proiectului de facturare electronică a fost luată după analizarea modului în care alte țări au aplicat facturarea electronică generalizată, atât pe relația *Business to Government (B2G)*, cât și pe relația *Business to Business (B2B)*, și presupune etape de proces care să permită comensurarea efectelor asupra mediului economic și gestionarea eficientă a datelor recepționate¹.

Prin adoptarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 120/2021 s-a creat cadrul legal pentru operaționalizarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și s-au instituit reguli clare privind structura facturii electronice în strictă concordanță cu standardul european de facturare electronică, permițând aplicarea prevederilor Directivei 2014/55/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 2014 privind facturarea electronică în domeniul achizițiilor publice, anterior transpusă prin Legea nr. 199/2020 privind facturarea electronică în domeniul achizițiilor publice.

Odată cu aceasta a fost abrogată și Legea nr. 199/2020, întrucât prevederile nu puteau fi aplicate în lipsa unor reglementări și reguli operaționale care să asigure procesul de transmitere, primire și prelucrare a facturilor electronice de către autoritățile și entitățile contractante.

Sistemul național privind factura electronică RO e-Factura a devenit operațional începând cu luna noiembrie 2021, în mod complet opțional ca primă etapă, fiind creat în vederea punerii la dispoziția operatorilor economici a unui serviciu electronic gratuit pentru emiterea și primirea facturilor și a oferit posibilități reale de creare și implementare în final a unei soluții de servicii optime din punct de vedere tehnic, fiind dezvoltate mai multe funcționalități operaționale ale sistemului.

Termeni și expresii, conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 120/2021²:

- a) factură electronică — factura emisă, transmisă și primită într-un format electronic structurat de tip XML, care permite prelucrarea sa electronică și automată;
- b) operator economic — orice entitate care desfășoară o activitate economică constând în executarea de lucrări, livrarea de bunuri/produse și/sau prestarea de servicii;
- c) emitent al facturii electronice — operatorul economic care emite factura electronică către destinatar și o transmite în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;
- d) destinatar al facturii electronice — operatorul economic, autoritatea contractantă, entitatea contractantă și orice altă entitate care primește factura electronică însoțită de semnătura electronică a Ministerului Finanțelor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;
- e) elemente principale ale unei facturi electronice — un ansamblu de componente esențiale de informații pe care trebuie să le conțină o factură electronică pentru a permite interoperabilitatea transfrontalieră, inclusiv informațiile necesare pentru a asigura conformitatea juridică;
- f) model de date semantice — un set de termeni structurați și interconectați în mod logic, precum și semnificațiile acestora, care precizează elementele principale ale unei facturi electronice în conformitate cu standardul european privind factura electronică;
- g) sintaxă — limbajul sau dialectul care poate fi citit automat, utilizat pentru reprezentarea elementelor de date incluse într-o factură electronică, în conformitate cu standardul european privind factura electronică;
- h) legături sintactice — orientări cu privire la modul în care un model de date semantice pentru o factură electronică ar putea fi reprezentat în diferitele sintaxe;
- i) standard internațional privind factura electronică — un standard internațional, astfel cum este definit la art. 2 alin. (1) lit. a) din Regulamentul (UE) nr. 1.025/2012 al Parlamentului European și al Consiliului din 2012 privind standardizarea europeană, de modificare a Directivelor 89/686/CEE și 93/15/CEE ale Consiliului și a Directivelor 94/9/CE, 94/25/CE, 95/16/CE, 97/23/CE, 98/34/CE, 2004/22/CE, 2007/23/CE, 2009/23/CE și 2009/105/CE ale Parlamentului European și ale Consiliului și de abrogare a Deciziei nr. 87/95/CEE a Consiliului și a Deciziei nr. 1.673/2006/CE a Parlamentului European și a Consiliului;

¹ Agenția Națională de Administrare Fiscală, Strategia Digitală 2021-2025, https://static.anaf.ro/static/33/Anaf/20210316183153_prezentare_strategie_digitala.pdf.

² Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România, precum și pentru completarea Ordonanței Guvernului nr. 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate a vehiculului și certificarea autenticității vehiculelor rutiere în vederea introducerii pe piață, punerii la dispoziție pe piață, înmatriculării sau înregistrării în România, precum și supravegherea pieței pentru acestea, publicată în M. Of. nr. 960 din 7 octombrie 2021.

- j) standard european privind factura electronică — standard european special pentru modelul de date semantice privind elementele esențiale ale unei facturi electronice, astfel cum este definit la art. 2 alin. (1) lit. b) din Regulamentul (UE) nr. 1.025/2012;
- k) specificațiile naționale de utilizare a facturii electronice — RO_CIUȘ — specificații tehnice de utilizare a elementelor de bază ale facturii electronice, așa cum sunt prevăzute în standardul european SR EN 16931-1, aplicabile la nivel național;
Reglementări efective ale celor prevăzute la lit. k), specificațiile naționale de utilizare a facturii electronice — RO_CIUȘ, au fost introduse prin următoarele acte normative:
- Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.366/2021 pentru aprobarea Specificațiilor tehnice și de utilizare a elementelor de bază ale facturii electronice — RO_CIUȘ — și a regulilor operaționale specifice aplicabile la nivel național;
 - Ordinul ministrului finanțelor nr. 4.092/2022 pentru modificarea Specificațiilor tehnice și de utilizare a elementelor de bază ale facturii electronice — RO_CIUȘ — și a regulilor operaționale specifice aplicabile la nivel național, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.366/2021;
 - Rectificare publicată în M. Of. nr. 1222/2022 la Ordinul nr. 4.092/2022.
- l) subcontractant/subantreprenor — operatorul economic definit la art. 3 alin. (1) lit. yy) din Legea nr. 98/2016 privind achizițiile publice, cu modificările și completările ulterioare, art. 3 alin. (1) lit. zz) din Legea nr. 99/2016 privind achizițiile sectoriale, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 5 alin. (1) lit. gg) din Legea nr. 100/2016 privind concesiunile de lucrări și concesiunile de servicii, cu modificările și completările ulterioare, care și-a exprimat opțiunea de a fi plătit direct, în condițiile art. 218 din Legea nr. 98/2016, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 232 din Legea nr. 99/2016, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 97 din Legea nr. 100/2016, cu modificările și completările ulterioare;
- m) relația dintre un operator economic și autorități contractante, respectiv entități contractante — B2G — tranzacția dintre un operator economic, care are calitatea de contractant sau subcontractant/subantreprenor, în temeiul Legii nr. 98/2016, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr. 99/2016, cu modificările și completările ulterioare, Legii nr. 100/2016, cu modificările și completările ulterioare, și ale Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 114/2011 privind atribuirea anumitor contracte de achiziții publice în domeniile apărării și securității, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 195/2012, cu modificările și completările ulterioare, și autorități contractante sau entități contractante, care primesc și prelucrează facturi electronice;
- n) relația comercială dintre doi operatori economici — B2B — tranzacția având ca obiect execuția de lucrări, livrarea de bunuri/produse și/sau prestarea de servicii dintre doi operatori economici;
- o) emitentul unei facturi electronice în relația B2G — operatorul economic aflat într-o relație definită la lit. m) care emite, în baza unui angajament legal, factura electronică și o transmite în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura;
- p) destinatarul unei facturi electronice emise în relația B2G — autoritatea contractantă, entitatea contractantă sau unitatea de achiziții centralizate cu atribuții în acest sens, potrivit legii, care primește factura electronică însoțită de semnătura electronică a Ministerului Finanțelor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura.

Conform art. 4 alin. (2) din O.U.G. nr. 120/2021, au fost stabilite elementele principale ale facturii electronice, după cum urmează:

- a) identificatorii de proces și de factură;
- b) data facturii;
- c) informații privind identificarea operatorului economic care a livrat bunurile/produsele, a prestat serviciile sau a executat lucrările;
- d) informații privind destinatarul facturii electronice;
- e) informații privind beneficiarul plății;
- f) informații privind reprezentantul fiscal al emitentului;
- g) identificarea tipului de bunuri/produse livrate, servicii prestate sau lucrări executate;
- h) referirea la contractul de achiziții publice/sectoriale, de concesiune de lucrări și servicii, precum și, după caz, la contractul de achiziții publice în domeniile apărării și securității;
- i) detalii privind executarea lucrărilor, livrarea bunurilor/produselor sau prestarea serviciilor;
- j) instrucțiuni de plată;
- k) informații privind creditări sau debitări;
- l) informații privind pozițiile de pe factură;
- m) defalcarea TVA;
- n) totalul facturii.

Pentru utilizarea sistemului, în regim opțional, în perioada noiembrie 2021 – iulie 2022, având în vedere prevederile art. 319 C. fisc. („Facturarea”):

„(1) În înțelesul prezentului titlu sunt considerate facturi documentele sau mesaje pe suport hârtie ori în format electronic, dacă acestea îndeplinesc condițiile stabilite în prezentul articol; (...) (2⁴) Utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar.”, a fost necesară exprimarea unei opțiuni din partea contribuabililor, aceasta fiind formalizată prin intermediul unei cereri „privind înregistrarea în Registrul RO e-Factura” – 084.

Trecerea de la utilizarea sistemului în regim opțional la obligația de utilizare a sistemului în regim de raportare obligatorie, pentru relația B2G, pentru relația B2B (categorii specifice de produse cu risc fiscal ridicat), precum și pentru relația B2C (sub condiția încasării sumelor pe baza instrumentelor de plată de tip „voucher de vacanță emis pe orice tip de suport), a devenit realitate în anul 2022, după publicarea următoarelor acte normative:

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 130/2021 privind unele măsuri fiscal-bugetare, prorogarea unor termene,

precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative;

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 131/2021 privind modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene;
- Legea nr. 139/2022 pentru aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național privind factura electronică RO e-Factura și factura electronică în România.

În această etapă, tipurile de relații și data de start a utilizării în regim de raportare sau facturare electronică obligatorie se puteau reprezenta astfel:

Relația B2G

01.11.2021 – 30.06.2022: opțional
01.07.2022: facturare electronică obligatorie pentru achiziții publice

Raportarea nu se aplică facturilor electronice emise ca urmare a executării contractelor clasificate potrivit legii sau în cazul în care atribuirea și executarea contractului de achiziție publică au necesitat impunerea, potrivit dispozițiilor legale, a unor măsuri speciale de securitate pentru protejarea unor interese esențiale de securitate ale statului.

Relația B2B

01.11.2021 – 30.06.2022: opțional
01.07.2022: raportare obligatorie în Ro e-Factura (produse cu risc fiscal ridicat)

Relația B2C

01.07.2022: raportare obligatorie în Ro e-Factura (facturile emise către titularii voucherelor de vacanță)

Având în vedere *Decizia de punere în aplicare (UE) 2023/1553 a Consiliului din 2023 de autorizare a României să introducă o măsură specială de derogare de la articolele 218 și 232 din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată*, publicată în J. Of. L 188 din 2023, a fost adoptată Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, prin care s-a generalizat aplicarea sistemului național de facturare electronică RO e-Factura, începând cu data de 1 ianuarie 2024.

Acestea au fost completate pe baza dialogului permanent cu mediul privat, prin două acte normative, după cum urmează:

- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene
- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/2024 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal și a art. LIX din Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung

Principala modificare legislativă, cu impact în modul de procesare a documentelor de tip „factură”, este utilizarea, începând cu data de 1 iulie 2024, în relația B2B, exclusiv a *facturii electronice emise sub forma de fișier de tip XML însoțit de semnătura electronică a Ministerului Finanțelor*, ce nu mai face obiectul acceptanței la destinatar, în condiția în care este utilizat pentru transmiterea către acesta sistemul național de facturare electronică RO e-Factura, așa cum se poate interpreta din prevederile legale următoare:

Art. 319, „Facturarea”, din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal: „(1) În înțelesul prezentului titlu sunt considerate facturi documentele sau mesajele pe suport hârtie ori în format electronic, dacă acestea îndeplinesc condițiile stabilite în prezentul articol.
(...) (24) Utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar.”

Art. 319, „Facturarea”, din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, începând cu data de 1 iulie 2024: „(1¹) Prin excepție de la prevederile alin. (1), pentru operațiunile realizate între persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2), sunt considerate facturi numai facturile care îndeplinesc condițiile prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021 privind administrarea, funcționarea și implementarea sistemului național RO e-Factura și factura electronică în România, cu modificările și completările ulterioare.
(...) (24) Utilizarea facturii electronice face obiectul acceptării de către destinatar, cu excepția facturilor care îndeplinesc condițiile prevăzute de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021, cu modificările și completările ulterioare.”

Începând cu data de 1 iulie 2024 intervine sau se păstrează obligația transmiterii facturii electronice prin intermediul sistemului național RO e-Factura pentru:

În relația B2B:

- operatorii economici – persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, indiferent dacă sunt sau nu înregistrate în scopuri de TVA;
- operatorii economici – persoane impozabile nestabilite, dar înregistrate în scopuri de TVA în România, pentru livrările de bunuri și prestările de servicii care au locul livrării/prestării în România.

În relația B2C:

Obligatoriu pentru unitățile afiliate care au facturile emise către titularii voucherelor de vacanță.

În relația B2G:

Utilizarea se extinde și devine obligatorie, pentru toate tipurile de tranzacții efectuate în relația cu instituțiile publice, așa cum sunt definite la art. 5 lit. w) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 57/2019 privind Codul administrativ.

Categoriile de persoane impozabile și operațiuni pentru care există obligația utilizării sistemului RO e-Factura, începând cu data de 1 ianuarie 2024:

Persoane impozabile conform art. 269 C. fisc.	operațiuni impozabile în România din punctul de vedere al taxei, conform art. 268 C. fisc.;
Orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități	operațiunile care, în sensul art. 270-272, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public prevăzute la alin. (5) sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform art. 292	locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 275 și 278;
Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public prevăzute la alin. (5) sunt, de asemenea, persoane impozabile pentru următoarele activități: telecomunicații; furnizarea de apă, gaze, energie electrică, energie termică, agent frigorific și altele de aceeași natură; transport de bunuri și de persoane; servicii prestate în porturi și aeroporturi; livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare; activitatea târgurilor și expozițiilor comerciale; depozitarea; activitățile organismelor de publicitate comercială; activitățile agențiilor de călătorie; activitățile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante și alte localuri asemănătoare; operațiunile posturilor publice de radio și televiziune; operațiunile agențiilor agricole de intervenție efectuate asupra produselor agricole și în temeiul regulamentelor privind organizarea comună a pieței respectivelor produse.	livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare; livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 269 alin. (2).

Categorii de persoane impozabile și operațiuni pentru care nu există obligația utilizării sistemului RO e-Factura, începând cu data de 1 ianuarie 2024:

- ➔ Operatorii economici – persoane impozabile nestabilite în România, conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015, care optează pentru utilizarea sistemului național privind facturarea electronică RO e-Factura;
- ➔ Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public – pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți, cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice și organismele internaționale de drept public ar fi tratate ca persoane neimpozabile

În relația B2B:

Sunt exceptate de la obligativitatea aplicării:

- ➔ livrările de bunuri prevăzute la art. 294 alin. (1) lit. a) și b) și alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ➔ livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate către persoanele impozabile care nu sunt stabilite și nici înregistrate în scopuri de TVA în România, conform art. 266 alin. (2) și, respectiv, art. 316 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- ➔ livrările de bunuri/prestările de servicii pentru care se emit facturi simplificate, conform prevederilor art. 319 alin. (12) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ➔ prestările de servicii pentru care emiterea facturii nu face obiectul normelor de facturare aplicabile în România, conform art. 319 alin. (5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În relația B2G:

Raportarea nu se aplică facturilor electronice emise ca urmare a executării contractelor clasificate potrivit legii sau în cazul în care atribuirea și executarea contractului de achiziție publică au necesitat impunerea, potrivit dispozițiilor legale, a unor măsuri speciale de securitate pentru protejarea unor interese esențiale de securitate ale statului.

Pentru corecta înțelegere, evitarea unor sancțiuni referitoare la nerespectarea termenului-limită pentru transmiterea facturilor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, ce constituie contravenție și se sancționează în conformitate cu prevederile art. LIX alin. (7) din Legea nr. 296/2023, modificată și completată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 30/2024 și art. 13¹ și art. 13² din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 120/2021, modificată și completată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115/2023, dar și pentru clarificarea modului concret de aplicare a sancțiunilor introduse odată cu apariția noilor prevederi legale, următorul tablou poate fi relevant:

Contravenții	Sanctiuni
Perioada 1 iunie-30 iunie 2024	
Nerespectarea termenului-limită de 5 zile lucrătoare, dar nu mai târziu de 5 zile lucrătoare de la data-limită prevăzută pentru emiterea facturii la art. 319 alin. (16) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în relația B2B, pentru una sau mai multe facturi al căror termen-limită de transmitere intervine în cursul unei luni calendaristice	cu amendă: 5.000 lei la 10.000 lei – contribuabili mari, 2.500 lei la 5.000 lei – contribuabili mijlocii, 1.000 lei la 2.500 lei – celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
! Nerespectarea termenului-limită pentru transmiterea facturilor în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, în relația B2B, în perioada 1 ianuarie-31 mai 2024 NU se sancționează contravențional.	

Începând cu data de 1 iulie 2024	
Nerespectarea termenului-limită de transmitere, de 5 zile calendaristice de la data emiterii facturii, dar nu mai târziu de 5 zile calendaristice de la data-limită prevăzută pentru emiterea facturii la art. 319 alin. (16) din Legea nr. 227/2015 în relația B2B	cu amendă: 5.000 lei la 10.000 lei – contribuabili mari, 2.500 lei la 5.000 lei – contribuabili mijlocii, 1.000 lei la 2.500 lei – celelalte persoane juridice, precum și pentru persoanele fizice
Netransmiterea de către emitent a facturii în sistemul național privind factura electronică RO e-Factura, precum și primirea și înregistrarea de către destinatari – persoane impozabile stabilite în România conform art. 266 alin. (2) C. fisc. – a unei facturi emise de operatori economici stabiliți în România și operatori economici nestabiliți în România, dar înscrisi în scop de TVA în România, în relația B2B, fără a fi respectate prevederile art. 10 alin. (1)	cu o amendă egală cu 15% din valoarea totală a facturii
În relația B2G, efectuarea unei plăți din bugetul propriu fără a respecta prevederile art. 11 din Legea nr. 139/2022 de către destinatarul unei facturi emise de operatori economici stabiliți în România, conform art. 266 alin. (2) din Legea nr. 227/2015	cu amendă de la 500 lei la 1.000 lei, în cazul în care contravenția nu a fost săvârșită în astfel de condiții încât să fie considerată, potrivit legii, infracțiune

Introducerea facturării electronice obligatorii pentru tranzacțiile între persoanele impozabile va aduce, de asemenea, beneficii operatorilor economici, prin digitalizare și reducerea sarcinii administrative, asigurând, în același timp, un mediu concurențial echitabil pentru persoanele impozabile, prin creșterea gradului de transparentizare a documentului primar, respectiv prin asigurarea unui nivel de securitate avansată a fișierelor transmise și disponibilitatea datelor în caz de nevoie/la cerere, economiile legate de costurile de transmitere, prelucrarea rapidă și ieftină a datelor cuprinse în facturi, plățile mai rapide, reducerea costurilor de arhivare și simplificarea relației contribuabililor cu administrația fiscală.

Exemplu de funcții-suport auxiliare implementate pentru asigurarea beneficiilor:

Implementarea unui termen de disponibilitate pentru descărcare al facturilor în sistemul RO e-Factura

Fișierele corespunzătoare facturii electronice în format XML și mesajele de eroare sunt disponibile în sistem pentru descărcare timp de 60 zile de la momentul publicării în sistem, iar ulterior vor fi arhivate electronic și eliberate la cerere.

Implementarea modalității concrete de solicitare a facturilor arhivate

În cazul în care emitentul/destinatarul constată că există documente nedescărcate, prin intermediul SPV, poate formula o solicitare de repostare a documentelor în sistemul RO e-Factura, în conformitate cu prevederile art. 8 alin. (2):

„Fișierele corespunzătoare facturii electronice în format XML și mesajele de eroare sunt disponibile pentru descărcare 60 de zile de la momentul publicării în sistem, iar ulterior vor fi arhivate electronic în conformitate cu prevederile legale în vigoare și eliberate la cerere.” din Procedura de utilizare și

funcționare a sistemului național privind factura electronică RO e-Factura, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 1365/2021.

Această solicitare trebuie să cuprindă următoarele informații:

- ➔ Număr index de încărcare (în cazul în care acesta este cunoscut);
- ➔ Data documentului;
- ➔ Descrierea documentului: număr factură, denumire vânzător și cod fiscal vânzător, denumire cumpărător și cod fiscal cumpărător.

Răspunsul la solicitare constă în repetarea în sistem a documentului solicitat în zona „mesaje” din cadrul SPV și transmiterea unei notificări către acesta.

Păstrarea în regim de arhivă electronică a fișierelor XML pentru un termen minim similar cu cel prevăzut în sarcina contribuabilului, conform art. 25 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

„Registrele de contabilitate obligatorii și documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitatea financiară se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 timp de 5 ani calculați de la data de 1 iulie a anului următor celui încheierii exercițiului financiar în care au fost întocmite, inclusiv pentru statele de salarii.”

Diminuarea timpului și a efortului material alocat de către contribuabil pentru îndeplinirea obligației de reconstituire a documentelor financiar-contabile, prevăzută de art. 26 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

„În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a documentelor financiar-contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora, potrivit reglementărilor emise în acest sens, în termen de maximum 30 de zile de la constatare, iar în caz de forță majoră, în termen de 90 de zile de la constatarea încețării acestora.”

4 modificări legislative de actualitate care impactează munca profesionistului contabil și mediul de afaceri autohton. Cum este afectată activitatea companiilor din anul 2024?

Rezumat: Atributul definitoriu care marchează semnificativ domeniul financiar-contabil în epoca accelerării tuturor proceselor arondate economicului este reprezentat de celeritatea modificărilor de natură legislativă. În această manieră, linia de demarcație dintre aria contabilității și cea a fiscalității este extrem de subtilă, complementaritatea și interdependența acestora făcând-o aproape invizibilă. Sistemele financiar-contabile sunt astfel angrenate în procesul perpetuu de adaptabilitate la cerințele contemporaneității și prin prisma relației de interdependență contabilitate-fiscalitate. Adoptarea soluțiilor fiscale adecvate impune consolidarea permanentă a relației duale profesionist contabil-consultant fiscal. Tumultul modificărilor de natură legislativă din sfera contabilității arondate economiei marcate de complexitate și dinamism face esențială optimizarea constantă a cunoștințelor economico-financiare.

Preambulul lucrării fixează tabloul a 11 modificări legislative de impact pentru mediul de afaceri autohton pentru perioada anului 2024, cu rezonanțe asupra prezentului, precum și asupra viitorului organizației. În continuarea acestuia, lucrarea prezintă detaliat 4 modificări legislative cu caracter de noutate în viața organizațională relaționate la întocmirea și depunerea Declarației Unice, conturarea delimitărilor privind calculul impozitului minim pe cifra de afaceri în anul 2024, precum și ilustrarea cadrului complex al cotelor de TVA valide, începând cu anul 2024, aferent tranzacțiilor economice.

Cuvinte-cheie: legislație, modificări, antreprenoriat, contabilitate, digitalizare, maraton.



Drd. Claudia-Florina BOTAR
Școala Doctorală de Contabilitate
din cadrul Universității
„1 Decembrie 1918” din Alba Iulia

4 current legislative changes impacting the work of accountancy professionals and the local business environment. How is business affected in 2024?

Abstract: The defining attribute that significantly marks the financial-accounting field in the era of acceleration of all processes related to the economy is the speed of legislative changes. In this way, the dividing line between accounting and taxation is extremely thin, their complementarity and interdependence making it almost invisible. Financial-accounting systems are thus engaged in a perpetual process of adaptability to the demands of today's world and through the interdependence between accounting and taxation.

The adoption of appropriate tax solutions requires a permanent strengthening of the dual professional-accountant-tax adviser relationship. The tumult of legislative changes in the field of accounting in an economy characterised by complexity and dynamism makes it essential to constantly optimise economic and financial knowledge.

The preamble of the paper sets the picture of 11 legislative changes of impact for the domestic business environment for the period 2024, with resonances on the present, as well as on the future of the organisation. Following this, the paper presents in detail 4 legislative changes of a novel nature in the organisational life related to the preparation and submission of the Single Declaration, outlining the delimitations regarding the calculation of the minimum tax on turnover in 2024, as well as illustrating the complex framework of VAT rates valid, starting with 2024, related to economic transactions.

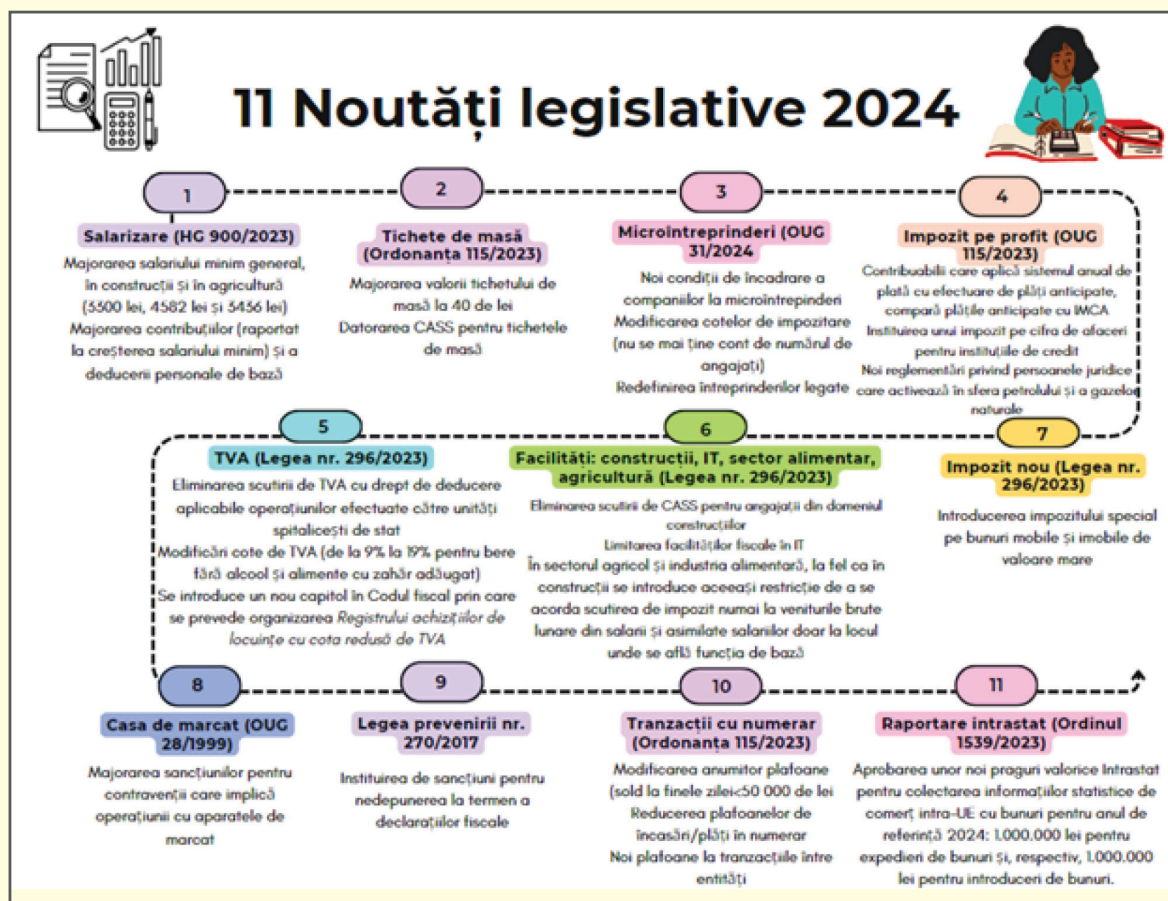
Keywords: legislation, amendments, entrepreneurship, accounting, digitisation, marathon.

Tabloul modificărilor legislative curente cu impact asupra afacerilor din România

Modificările legislative arondate mediului de afaceri autohton cu implicații directe asupra domeniului contabilității poartă în sine atributul periodicității, intervalul de lansare a unor norme cu caracter de noutate fiind foarte redus. Unul dintre actele normative reprezentative care reglementează o serie de aspecte legate de organizarea și derularea activității agenților economici de pe teritoriul României este Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal. Asupra acestuia se răsfrâng, periodic, o serie de modificări care generează controverse multiple în cadrul mediului de afaceri din România, generând dificultăți

de asimilare, interpretare și aplicare a acestora. Cu titlu exemplificativ, anul 2023 surprinde 9 modificări aduse Codului fiscal, prin legi, ordonanțe de urgență și decizii. În anul 2024, până la momentul prezent, se identifică deja 6 astfel de noutăți legislative care marchează activitatea economică a companiilor autohtone. Punerea în practica de afaceri a acestora reclamă o serie de atribute din partea departamentului financiar în identificarea celor mai adecvate căi spre ralierea afacerii pe traseul legalității și al conformității.

Regăsim mai jos tabloul celor mai importante modificări legislative ale momentului, cu efecte asupra prezentului, precum și asupra viitorului companiilor din România.



Sursa: Proiecție proprie

În continuare vom prezenta 4 modificări legislative de impact pentru afacerile autohtone, și anume vom preciza aspectele de noutate cu privire la completarea formularului 212, Declarație Unică, aspecte corelate la impozitul minim pe cifra de afaceri în anul 2024, urmând ca, la finele lucrării, să regăsim tabloul complet al cotelor de TVA valabile începând cu anul 2024.

1. Care sunt principalele aspecte de care trebuie să ținem cont la întocmirea și depunerea Declarației Unice?

Întocmirea și depunerea Declarației Unice (D212) aduc o multitudine de controverse pentru mediul de afaceri, provocări

transpuse într-o serie de modificări de natură legislativă. Obligatorietatea întocmirii și depunerii declarației unice revine persoanelor fizice care au realizat venituri în manieră individuală sau într-o formă de asociere, supuse fiind anumitor obligații fiscale (impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii) reglementate de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Modificările legislative recent lansate contribuabililor obligați la completarea și depunerea formularului D212 generează complexitate la nivelul întocmirii corecte a declarației unice. Ultima actualizare a formularului regăsită prin intermediul site-ului ANAF este disponibilă din data de 10 ianuarie 2024. Cele mai semnificative modificări sunt reglementate prin intermediul

Ordinului nr. 6 din 4 ianuarie 2024 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 212 „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”. Astfel, o sinteză a acestora este ilustrată în cele ce urmează:

- ❑ Formularul D212 se utilizează de către persoanele fizice în vederea declarării obligațiilor fiscale aferente venitului realizat al anului 2023, precum și pentru cele aferente veniturilor estimate ale anului 2024;
- ❑ Plafoanele pentru taxele aferente anului 2023 se rezumă la 6, 12 ori 24 de salarii minime pentru calculul contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS), respectiv 12 și 24 de salarii minime pentru calculul contribuției de asigurări sociale (CAS);
- ❑ Începând cu anul 2024, se aduc modificări cu privire la baza de calcul al contribuției pentru asigurări sociale de sănătate, astfel încât aceasta se va calcula aplicând cota de 10% asupra profitului net;
- ❑ Apare posibilitatea încadrării la cheltuielă nedeductibilă a contribuției de asigurări sociale de sănătate, începând cu anul 2024;
- ❑ Eliminarea anumitor coduri CAEN de la obligativitatea încadrării la sistemul de impozitare aferent normei pe venit (consultanță IT, cod 6202 și 6203);
- ❑ Eliminarea sistemului real raportat la impozitarea veniturilor din chirii și reintroducerea conceptului de cheltuieli forfetare;
- ❑ Începând cu anul 2024, redirecționarea impozitului în cotă de 3,5% pentru susținerea entităților non-profit se realizează doar pe baza veniturilor de natură salarială, eliminându-se posibilitatea acordării acestora și din venituri extra-salariale;
- ❑ Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau din activități agricole, piscicultură și silvicultură încadrați la calculul impozitului în conformitate cu regulile arondate sistemului real și care recurg la încetarea activității în cursul anului, precum și cei a căror activitate este suspendată temporar au responsabilitatea depunerii formularului în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului;
- ❑ Eventualele corecții necesare în vederea racordării la realitatea economică a activității derulate de către contribuabil se realizează pe baza declarației rectificative întocmită prin intermediul aceluiași formular¹;
- ❑ Termenul-limită privind la depunerea declarației unice de către persoanele obligate la completarea și transmiterea acesteia a fost data de 27 mai 2024. Ultima

versiune publicată de către ANAF a declarației unice este disponibilă la adresa: https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Declaratii_R/declaratie_unica.html

Cel mai facil mijloc de transmitere a documentului către autoritățile fiscale este cel electronic, pe baza contului creat în Spațiul Public Virtual (SPV) ori prin intermediul serviciului „Depunere declarații”, pe baza unui certificat digital calificat. Crearea contului se poate realiza prin accesarea link-ului: <https://www.anaf.ro/InregPersFizicePublic/formularInregistrare.jsp>.

2. Maratonul digitalizării. Premise ale implementării sistemului RO e-TVA începând cu data de 1 august 2024

Proiecția pentru viitorul companiilor se subsumează procesului de digitalizare fiscală avansată în manieră complexă și completă privitor la transparența comunicării între instituțiile statului și entități.

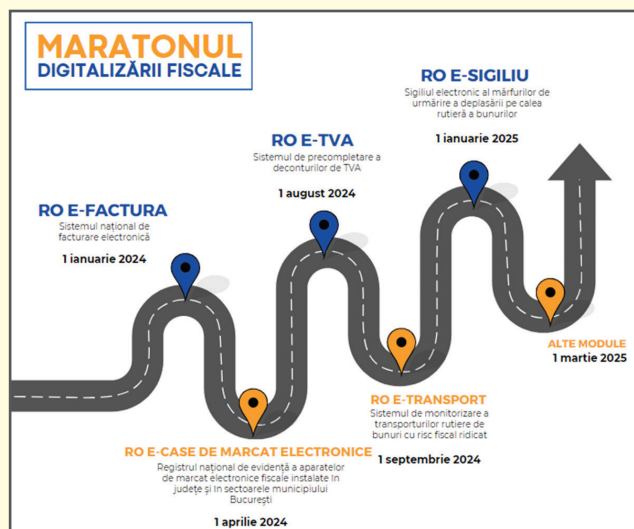
Maratonul digitalizării fiscale este marcat de implementarea sistemelor RO e-Factura, RO e-Transport, SAF-T, RO e-Sigiliu și RO e-Case de marcat. Proiecția pentru viitorul apropiat în materie de tehnologizare masivă a proceselor organizaționale constă în implementarea sistemului RO e-Tva, cu scopul precompletării informațiilor cu privire la operațiunile impozabile în deconturile de TVA. Implementarea sistemelor informatice amintite are ca fundament optimizarea capacității operative a administrației fiscale în vederea prevenirii și mitigării fenomenelor de neconformare fiscală².

Operaționalitatea sistemului e-Tva debutează în luna august a anului curent, provocând o serie de reacții la momentul actual în sfera mediului de afaceri autohton. Funcționalitatea acestuia își are fundamentul în datele preexistente în cadrul serviciilor RO e-Factura și RO e-Case de marcat, precum și în alte baze de date furnizate de Ministerul Finanțelor. Astfel, decontul de TVA se va completa automat pe baza coroborării datelor preluate prin intermediul acestor sisteme.

Obligativitatea contribuabililor care utilizează sistemul RO e-TVA se rezumă la verificarea, completarea și modificarea datelor cuprinse în cadrul serviciului în concordanță cu starea fiscală reală (Terezea, 2024). Asigurarea reușitei obținerii informațiilor concludente, corecte și operative rezidă în buna funcționare a sistemelor sus-menționate, precum și în verificarea permanentă a corectitudinii datelor transmise de către contribuabili. Tabloul maratonului digitalizării fiscale poate fi vizualizat în cadrul următorului grafic:

¹ Broșură privind Declarația Unică – Formular 212, 2024; Noutăți despre Declarația Unică în 2024, 2024; Ordin nr. 6 din 4 ianuarie 2024 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 212 „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”, emis de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, publicat în M. Of. nr. 14 din 9 ianuarie 2024.

² Ordonanța de urgență nr. 116 din 14 decembrie 2023 privind unele măsuri pentru gestionarea și evidențierea veniturilor curente ale bugetului public prin implementarea unor proiecte de digitalizare, publicată în M. Of. nr. 1138 din 15 decembrie 2023.



Sursa: Proiecție proprie

Saltul major spre digitalizarea fiscală avansată, realizat pe baza introducerii sistemului RO e-TVA, revoluționează munca profesionistului contabil, precum și nivelul de interacțiune cu autoritățile fiscale³.

„Digitalizarea fiscală se întâmplă. Cu toate că e un drum cu multe obstacole, iată că România trece de la eternele promisiuni la pași concreți, în fiecare zi. Un pas vital în acest proces este introducerea sistemului e-TVA. O inovație care, zic eu, va schimba cu totul interacțiunea contribuabililor cu Ministerul Finanțelor și ANAF⁴, conchide ministrul finanțelor, Marcel Boloș, cu privire la maratonul digitalizării fiscale la care s-a raliat țara noastră începând cu anul 2023.

3. Ce este impozitul minim pe cifra de afaceri? Clarificări legislative și mod de calcul

Legea nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung prevede o serie de măsuri fiscale care revoluționează mediul de afaceri din România, începând cu anul 2024. Una dintre modificările stipulate în cadrul actului normativ face referire la delimitări legate de impozitul minim pe cifra de afaceri prevăzut în cadrul articolului III pct. 2 al actului normativ menționat. Astfel, companiile, a căror cifră de afaceri depășește 50.000.000 de euro în anul precedent și care în anul de calcul obțin un impozit pe profit mai mic decât impozitul minim pe cifra de afaceri, sunt obligate la plata impozitului pe profit la nivelul impozitului minim de 1% pe cifra de afaceri. Cursul de schimb pentru determinarea echivalentului în euro a cifrei de afaceri este cel aferent închiderii exercițiului financiar în care au fost realizate veniturile. Prin cifra de afaceri a anului precedent se înțelege diferența dintre veniturile totale (V_t) și veniturile care se scad din veniturile totale (V_s). Astfel, determinarea impozitului minim pe cifra de afaceri se realizează după următoarea formulă:

$$IMCA = 1\% \times (V_t - V_s - I - A), \text{ unde:}$$

- **IMCA** – impozit minim pe cifra de afaceri, determinat cumulativ de la începutul anului fiscal până la sfârșitul trimestrului;
- **V_t** – venituri totale, determinate cumulativ de la începutul anului fiscal până la sfârșitul trimestrului;
- **V_s** – venituri care se scad din veniturile totale determinate cumulativ de la începutul anului fiscal până la sfârșitul trimestrului, reprezentând: venituri neimpozabile, prezentate în cadrul art. 23 C. fisc. (dividende primite de la o persoană juridică română, dividende primite de la o persoană juridică străină, plătitoare de impozit pe profit sau a unui impozit similar impozitului pe profit, situată într-un stat terț, valoarea titlurilor de participare noi sau sumele reprezentând majorarea valorii nominale a titlurilor de participare existente, înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune la persoanele juridice la care se dețin titluri de participare, veniturile din anularea, recuperarea, inclusiv refacturarea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din restituirea ori anularea unor dobânzi și/sau penalități pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile reprezentând anularea rezervei înregistrate, ca urmare a participării în natură la capitalul altor persoane juridice sau ca urmare a majorării capitalului social la persoana juridică la care se dețin titlurile de participare, veniturile din impozitul pe profit amânat, determinat și înregistrat de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară, veniturile reprezentând modificarea valorii juste a investițiilor imobiliare/activelor biologice etc.), veniturile aferente costurilor stocurilor de produse, veniturile aferente costurilor serviciilor în curs de execuție, veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale, veniturile din subvenții, veniturile reali-zate din despăgubiri, de la societățile de asigurare/reasigurare, pentru pagubele produse bunurilor de natura stocurilor sau a activelor corporale proprii, veniturile reprezentând accizele care au fost reflectate concomitent în conturile de cheltuieli;
- **I** – valoarea imobilizărilor în curs de execuție ocazionate de achiziția/producția de active, înregistrate în evidența contabilă, începând cu data de 1 ianuarie 2024, respectiv începând cu prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024;
- **A** – amortizarea contabilă la nivelul costului istoric aferentă activelor achiziționate/produse începând cu data de 1 ianuarie 2024/prima zi a anului fiscal modificat care începe în anul 2024. Nu se cuprinde în acest

³ Noul sistem e-TVA: Deconturi de TVA precompletate, 2024.

⁴ Introducerea sistemului e-TVA, *Un pas vital în digitalizarea fiscală*, 2024.

indicator amortizarea contabilă a activelor incluse în valoarea indicatorului I⁵.

În situația în care valoarea obținută prin aplicarea formulei de mai sus este 0, impozitul minim este nul. Pentru efectuarea comparației dintre impozitul pe profit și impozitul minim pe cifra de afaceri, impozitul pe profit trimestrial/ anual reprezintă impozitul pe profit înainte de scăderea sumelor potrivit legii, ajustat astfel: din acest impozit pe profit se scad sumele reprezentând sponsorizare/mecenat, alte sume care se scad din impozitul pe profit, potrivit legilor speciale, precum și reducerea impozitului pe profit.

Pentru plata și calculul impozitului minim pe cifra de afaceri intră în discuție contribuabilii a căror cifră de afaceri depășește valoarea de 50.000.000 euro, cu anumite excepții reprezentate de instituțiile de credit care datorează impozitul suplimentar în procent de 2% sau 1% din cifra de afaceri, conform art. 18 din Legea nr. 296/2023; companiile din sectoarele petrol și gaze care datorează impozit pe profit suplimentar de 0,5% din cifra de afaceri; companiile care desfășoară exclusiv activități de distribuție/furnizare/transport de energie electrică și gaze naturale și persoanele juridice care derulează activități principale sau secundare arondate codurilor CAEN: 0610/0620 (Extracție țigăi/gaze naturale), 1920 (Refinare țigăi), 3522, 3523 (Distribuție de combustibili gazoși prin contract de comercializare), 4671, 4760 (Comerț cu ridicata/amănuntul al combustibililor) și 4950 (Transporturi prin conducte) (Biriș, 2024).

Ordonanța de urgență nr. 31/2024 conferă clarificări cu privire la eliminarea de la plata impozitului pe cifra de afaceri a contribuabililor care au obținut în anul precedent venituri din activități de distribuție/furnizare/transport de energie electrică și gaze naturale în proporție de peste 95% din veniturile totale din care se scad veniturile cuprinse în indicatorul V₅⁶. Plata impozitului minim pe cifra de afaceri corespunde cu data plății impozitului pe profit.

4. Care sunt noile cote de TVA începând cu anul 2024? Tabloul complet al acestora

Anul 2024 aduce o serie de modificări cu privire la cotele de TVA aplicabile anumitor categorii de tranzacții. Tabloul complet al cotelor de TVA aplicabile începând cu anul 2024 este ilustrat în cele ce urmează:

Operațiuni cu cota de TVA de 5% începând cu 1 ianuarie 2024 – art. 291 alin. (3) C. fisc.

- ☐ livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, pe suport fizic și/sau pe cale electronică, cu excepția celor care au, în totalitate sau în mod predominant, un

conținut video sau un conținut muzical audio și a celor destinate exclusiv sau în principal publicității;

- ☐ serviciile constând în permiterea accesului la: castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologice, grădini zoologice și botanice;
- ☐ livrarea către persoanele fizice de lemn de foc, sub formă de trunchiuri, butuci, vreascuri, ramuri sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 11 00 și 4401 12 00, și de rumeguș, deșeuri și resturi de lemn aglomerate sub formă de pelete din lemn, brichete din lemn sau sub forme similare, care se încadrează la codurile NC 4401 31 00 și 4401 32 00;
- ☐ livrarea pentru utilizarea drept combustibil de încălzire a rumegușului, deșeurilor și resturilor de lemn neaglomerate, care se încadrează la codurile NC 4401 41 00 și 4401 49 00, realizată către persoanele fizice în calitate de utilizatori finali, pe baza unei declarații pe propria răspundere a beneficiarului.

Operațiuni cu cota de TVA de 9%, începând cu 1 ianuarie 2024 – art. 291 alin. (2) C. fisc.

- ☐ livrarea de medicamente de uz uman și veterinar;
- ☐ livrarea următoarelor bunuri: alimente, inclusiv băuturi, destinate consumului uman și animal, animale și păsări vii din specii domestice, semințe, plante și ingrediente utilizate în prepararea alimentelor, produse utilizate pentru a completa sau înlocui alimentele, ale căror coduri NC se stabilesc prin normele metodologice, cu excepția:
 1. băuturilor alcoolice;
 2. băuturilor nealcoolice;
 3. alimentelor cu zahăr adăugat, al căror conținut total de zahăr este de minimum 10 g/100 g produs;
- ☐ livrarea apei pentru irigații în agricultură;
- ☐ livrarea de îngrășăminte și pesticide de tipul celor utilizate în mod normal în producția agricolă, altele decât cele prevăzute la lit. I), semințe și alte produse agricole destinate însămânțării sau plantării, precum și prestările de servicii de tipul celor utilizate în mod normal în producția agricolă, prevăzute prin ordin comun al ministrului finanțelor și al ministrului agriculturii și dezvoltării rurale.

NOI operațiuni cu cota standard de TVA 19%, începând cu 1 ianuarie 2024

- ☐ dreptul de utilizare a facilităților sportive ale căror activități sunt încadrate la codurile CAEN 9311 și 9313, potrivit Clasificării activităților din economia națională – CAEN, actualizată prin Ordinul președintelui Institutului Național de Statistică nr. 337/2007, în scopul practicării

⁵ Legea nr. 296 din 26 octombrie 2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în M. Of. nr. 977 din 27 octombrie 2023.

⁶ Ordonanța de urgență nr. 31 din 28 martie 2024 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în M. Of. nr. 274 din 29 martie 2024; PricewaterhouseCoopers, 2024.

sportului și educației fizice, altele decât cele scutite conform art. 292 alin. (1) lit. I);

- ❑ transportul de persoane cu trenurile sau vehiculele istorice cu tracțiune cu aburi pe linii înguste în scop turistic sau de agrement;
- ❑ transportul de persoane utilizând instalațiile de transport pe cablu – telecabină, telegondolă, telescaun, teleschi – în scop turistic sau de agrement;
- ❑ transportul de persoane cu vehicule cu tracțiune animală, folosite în scop turistic sau de agrement.

Astfel, pe baza informațiilor cuprinse în tabelul de mai sus, identificăm, începând cu anul 2024, **3 situații** cu privire la **modificarea TVA-ului**, manifestată cu privire la tranzacțiile economice, și anume: **creșterea cotei de la 5% la 9%** - pentru operațiuni precum accesul la evenimente sportive, accesul la bălciuri, parcuri de distracții și parcuri recreative conform cu anumite coduri CAEN, livrarea de locuințe ca parte a politicii sociale, livrarea și instalarea de panouri fotovoltaice, livrarea și instalarea de componente pentru repararea sau extinderea sistemelor ca parte componentă a livrărilor de construcții sau ca extra-opțiuni la livrarea unei construcții, livrarea alimentelor de înaltă calitate (produse ecologice, tradiționale sau montane); **creșterea cotei de la 5% la 19%** - specifică pentru dreptul de utilizare a facilităților sportive, transportul persoanelor cu trenuri sau vehicule istorice, transportul persoanelor cu vehicule de tracțiune animală, transportul de persoane cu ambarcațiuni folosite în scop turistic sau de agrement, transportul de persoane cu telecabină, telegondolă, telescaun, teleschi, precum și **creșterea cotei de la 9% la 19%** - pentru achiziția de bere fără alcool, achiziția de alimente cu zahăr adăugat (peste 10g/100 g de produs)⁷.

În final...

Problematica arondată modificărilor cu caracter legislativ devine interminabilă pe fondul economiei marcate de dinamism, complexitate și diversitate. Responsabilizarea factorilor decizionali ai companiei este identificată pe direcția menținerii relevanței afacerii și a racordării acesteia la legalitate și conformitate, parteneriatul cu specialiști în domeniul contabilității și al fiscalității fiind de primă importanță în contextul actualității moderne. Rândurile de mai sus evidențiază cum 4 modificări legislative cu incidență asupra mediului de business determină actualizarea permanentă a elementelor de noutate lansate de către autoritățile fiscale și identificarea celor mai eficiente modalități de aplicare a legislației în vigoare. Evident, dificultatea majoră survine pe direcția interpretării corecte, complete și în context specific a documentelor de natură legislativă, relația de parteneriat în triplu sens profesionist contabil-consultant

fiscal-specialiști în domeniul juridic fiind de primă importanță pentru companii pe fondul acestui cadru marcat de modificări legislative complexe, ambigue și recurente.

Referințe bibliografice

1. Biriș, G., *Impozitul minim pe cifra de afaceri. Reglementare. Impact*, TAX EU București, 2024.
2. *Broșură privind Declarația Unică - Formular 212*, Agenția Națională de Administrare Fiscală, 2024.
3. Legea nr. 296 din 26 octombrie 2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în M. Of. nr. 977 din 27 octombrie 2023 (portal legislativ: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/275745>).
4. *Modificări aduse cotelor reduse de TVA de Legea nr. 296/2023, începând cu data de 1 ianuarie 2024*, Ministerul Finanțelor, Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice.
5. *Noutăți despre Declarația Unică în 2024*, 2024, <https://www.solo.ro/blog/noutati-declaratie-unica-2024>.
6. Ordin nr. 6 din 4 ianuarie 2024 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a formularului 212 „Declarație unică privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice”, emis de către Agenția Națională de Administrare Fiscală, publicat în M. Of. nr. 14 din 9 ianuarie 2024 (portal legislativ: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/278019>).
7. Ordonanța de urgență nr. 31 din 28 martie 2024 privind reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare și pentru modificarea și completarea unor acte normative, publicată în M. Of. nr. 274 din 29 martie 2024 (portal legislativ: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/280618>).
8. Ordonanța de urgență nr. 116 din 14 decembrie 2023 privind unele măsuri pentru gestionarea și evidențierea veniturilor curente ale bugetului public prin implementarea unor proiecte de digitalizare, publicată în M. Of. nr. 1138 din 15 decembrie 2023 (portal legislativ: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/277398>).
9. PricewaterhouseCoopers, *Clarificări pentru impozitul minim și impozitul specific pe cifra de afaceri, microîntreprinderi și modificări la scutirile de TVA: O.U.G. nr. 31/2024*, 2024, <https://www.pwc.ro/ro/tax-legal/alerts/Clarificari-pentru-impozitul-minim-si-impozitul-specific-pe-cifra-de-afaceri-microintreprinderi-si-modificari-la-scutirile-de-TVA-OUG-nr-31-2024.html>.
10. Terezea, L., *RO e-TVA. Deconturi de TVA precompletate de la 1 august 2024*, 2024, <https://noagroup.ro/ro-e-tva-deconturi-de-tva-precompletate-de-la-1-august-2024-ro-e-vat-pre-filled-vat-returns-from-august-1st-2024/>.

⁷ Legea nr. 296 din 26 octombrie 2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, publicată în M. Of. nr. 977 din 27 octombrie 2023.

Particularități ale programului de lucru inegal

Rezumat: Având în vedere tendința tot mai pronunțată de a avea un program flexibil, de a lucra din alte locații decât locul de muncă administrat de angajator, organizând timpul de muncă astfel încât să existe un echilibru între viața personală și cea profesională, este clar că în viitor, într-o proporție covârșitoare, nu vom mai reveni la programul clasic de 8 ore/zi și 40 ore/săptămână distribuit în mod egal zilnic, existând nevoia de a reglementa în mod unitar modul de stabilire a drepturilor salariale și a drepturilor de asigurări sociale în contextul actual.

Acest articol își propune să atragă atenția asupra faptului că este necesară adaptarea legislației muncii și a legislației securității sociale, ținând cont de realitatea actuală.

Particularitățile apărute în practică legate de:

- situațiile în care programul de lucru este inegal, salariații nelucrând după un program zilnic uniform;
- amestecul de ore lucrute cu alte tipuri de ore în aceeași zi de lucru;
- situațiile în care salariații lucrează cu timp parțial în mai puține zile lucrătoare și cu program diferit de la o zi la alta

determină necesitatea unei analize atente a acestor situații și a legislației aferente, ținând cont de faptul că anumite drepturi se determină în funcție de zile, iar altele în funcție de ore.

Cuvinte-cheie: *program de lucru inegal, timp partial.*



Luminița OBACIU
Senior Partner,
Soter & Partners

Particularities of unequal working hours

Abstract: *Given the growing trend towards flexible working hours, working from locations other than the employer's place of work, organizing working time in such a way as to strike a balance between personal and professional life, it is clear that in the future we will not return to the classic 8-hour/day and 40-hour/week working week, with an overwhelming proportion of workers working an even daily distribution, and there is a need to regulate in a uniform way the way in which wage and social security rights are established in the current context.*

This article aims to draw attention to the need to adapt labour and social security legislation to the current reality.

Specificities arising in practice related to:

- where working hours are uneven, with employees not working to a uniform daily schedule;
- mixing hours worked with other types of hours in the same working day;
- situations where employees work part-time on fewer working days and with different working hours from one day to the next

makes it necessary to carefully analyse these situations and the related legislation, bearing in mind that some entitlements are determined on the basis of days and others on the basis of hours.

Keywords: *uneven working hours, part-time.*

Analizând evoluția pieței muncii din ultimii ani, în multe domenii de activitate s-a observat o creștere a gradului de tehnologizare a proceselor de muncă și, de asemenea, o tendință tot mai crescută de a presta munca în regim de telemuncă, fapt ce a determinat o anumită autonomie a salariatului în ceea ce privește programul de lucru și locul muncii. De asemenea, perioada atipică, precum a fost anul 2020, a determinat, pe de-o parte, nevoia fluctuantă de forță

de muncă și, pe de altă parte, nevoia salariaților de a avea o anumită autonomie în ceea ce privește stabilirea programului de lucru. Astfel, se simte nevoia flexibilizării programului de lucru și a dezvoltării legislației în acest context. Este clar că, în multe sectoare de activitate, vremea programului de muncă fix, de 8 ore/zi, a apus, programul inegal fiind din ce în ce mai des întâlnit în practică. Așadar, trebuie ținut seama de faptul că tendința pe piața muncii este de a stabili programe flexibile,

programe de lucru inegale, fapt ce determină probleme practice de stabilire a drepturilor salariale și de asigurări sociale ale salariaților, în contextul în care anumite drepturi sunt stabilite în funcție de zilele prestate de salariat, iar altele în funcție de ore.

Stabilirea unui program de lucru inegal implică diferențe față de norma standard de lucru. În acest sens, în cazul unui salariat care are stabilit un program de lucru inegal sau un program în alte zile decât cele de luni până vineri, în cele mai multe situații, orele/zilele lucrate lunar conform programului stabilit vor diferi față de orele/zilele lucrătoare lunare stabilite de Codul muncii.

Astfel, datorită faptului că raportarea în Declarația 112 se face la norma lunară, stabilită conform Codului muncii, diferențele lunare rezultate din repartizarea inegală a programului de lucru se vor regla prin raportare în luna următoare, și anume:

- ➔ dacă, din cauza repartizării inegale a programului de lucru, salariatul prestează mai multe ore/zile în luna curentă, acestea vor fi reportate pentru recuperare în luna următoare;
- ➔ dacă, în schimb, din cauza repartizării inegale a programului de lucru, salariatul prestează mai puține ore/zile în luna curentă, acestea vor fi reportate pentru a fi prestate în luna următoare.

În ambele cazuri însă, salariul tarifar se va acorda integral, având în vedere că acest decalaj lunar este datorat doar repartizării inegale a programului de lucru, și nu lipsei salariatului de la programul normal de lucru sau muncii peste program.

Dacă sunt drepturi care se determină lunar, în funcție de numărul de ore prestate, sunt și drepturi ce se stabilesc raportat la zilele lucrătoare, și nu la ore, cum sunt:

- ➔ concediul și indemnizația de concediu medical, reglementate de O.U.G. nr. 158/2005;
- ➔ concediul și indemnizația de accident de muncă sau boală profesională, reglementate de Legea nr. 346/2002;
- ➔ concediul anual de odihnă, reglementat de Legea nr. 53/2003;
- ➔ zilele libere plătite și indemnizațiile aferente, reglementate de Legea nr. 53/2003 și alte acte normative specifice.

Având în vedere că anumite drepturi se stabilesc în funcție de numărul de ore, iar altele în funcție de numărul de zile, considerăm că este necesar ca toate elementele de timp aferente calculului drepturilor salariale, drepturilor de asigurări sociale și altor drepturi conexe să poată fi exprimate atât în ore, cât

și în zile, altfel fiind imposibilă determinarea tuturor acestor drepturi. Nu se pot stabili drepturile pe bază orară, dacă anumite informații sunt exprimate doar în zile, și nici invers, nu se pot stabili drepturile pe bază zilnică, dacă informațiile sunt exprimate doar în ore. De asemenea, trebuie ținut cont și de faptul că, în Declarația 112 – „*Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate*” –, se declară atât elementele de timp în zile, cât și în ore, astfel, existând obligația de a avea evidențiată informația atât în ore, cât și în zile, indiferent de modul de stabilire a drepturilor aferente. Am făcut referire, în primul rând, la această declarație, pentru că aceasta constituie baza pentru stabilirea drepturilor de asigurări sociale pentru persoanele ce realizează venituri din salarii și asimilate salariilor. Din informațiile raportate în Declarația 112 se culeg datele privind stagiul de cotizare pentru concedii și indemnizații, stagiul de cotizare pentru accidente de muncă și boli profesionale, stagiul de cotizare pentru șomaj, precum și stagiul de cotizare pentru pensii.

În acest sens, vom detalia câteva situații diferite din multitudinea de situații existente, care necesită o abordare unitară.

Situația 1: salariat cu normă întreagă (8 ore/zi și 40 ore/săptămână) și timp de lucru inegal, repartizat astfel: Luni – 9 ore, Marți – 9 ore, Miercuri – 9 ore, Joi – 9 ore, Vineri – 4 ore:

Caz 1 – în ziua de vineri, în care programul de lucru al salariatului este de 4 ore, acesta se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical;

Caz 2 – în ziua de luni, în care programul de lucru al salariatului este de 9 ore, acesta se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical;

Situația 2: salariat cu timp parțial (5 ore/zi și 25 ore/săptămână), cu timp de lucru inegal, repartizat astfel: Luni – 6 ore, Marți – 6 ore, Miercuri – 6 ore, Joi – 6 ore, Vineri – 1 oră:

Caz 1 – în ziua de vineri, în care programul de lucru al salariatului este de 1 oră, acesta se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical;

Caz 2 – în ziua de luni, în care programul de lucru al salariatului este de 6 ore, salariatul se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical;

Situația 3: salariat cu timp parțial (5 ore/săptămână) și timp de lucru inegal, repartizat astfel:
Luni – 3 ore, Marți – 2 ore:

Caz 1 – în ziua de marți, în care programul de lucru al salariatului este de 2 ore, acesta se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical; cod 06;

Caz 2 – în ziua de luni, în care programul de lucru al salariatului este de 3 ore, acesta se află în una dintre următoarele situații: concediu fără plată, concediu de odihnă sau concediu medical, cod 06.

În situațiile prevăzute mai sus, este necesar să se stabilească modul de transformare în ore a zilelor de concediu fără plată, a zilelor de concediu de odihnă sau a zilelor de concediu medical, ținând cont că aceste drepturi sunt stabilite conform legislației în zile, și nu în ore. Ținând cont că stagiul de cotizare pentru șomaj se stabilește în ore, și nu în zile, este necesar să se determine numărul de ore aferent zilelor de concediu fără plată, zilelor de concediu de odihnă și zilelor de concediu medical în situațiile prezentate mai sus. Acesta va fi:

- ➔ numărul de ore conform normei zilnice de lucru sau
- ➔ numărul de ore conform programului de lucru din zilele respective?

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28
l	ma	mi	j	v	s	d	l	ma	mi	j	v	s	d	l	ma	mi	j	v	s	d	l	ma	mi	j	v	s	d
9	9	9	9	CFP	-	-	9	9	9	9	4	-	-	9	9	9	9	4	-	-	9	9	9	9	4	-	-

Total ore lucrătoare în lună	Total zile lucrătoare	Total zile lucrate	Total ore lucrate	Zile CO	Ore CFP
160	20	19	156	1	4 sau 8?

Analizând prevederile Codului muncii referitoare la concediul de odihnă și concediul fără plată, prevederile OUG nr. 158/2005 referitoare la concediul medical și prevederile Legii nr. 346/2002 referitoare la accidente de muncă și bolile profesionale, observăm că niciunul dintre actele normative menționate nu face nicio referire la transformarea zilelor în ore. Cu toate acestea, această transformare și evidență în ore este obligatorie atât din necesități de raportare (*Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate*), cât și din necesități de stabilire a unor drepturi aferente ce se stabilesc în funcție de ore (de exemplu, indemnizația de șomaj, diverse sporuri etc.).

- ➔ Dacă pentru transformarea acestor zile în ore luăm în considerare numărul de ore conform normei zilnice (variante pe care o considerăm cea corectă, ținând cont de faptul că salariul lunar se stabilește pentru o normă de muncă lunară), rezultă următoarele:

În cazul în care concediul fără plată (care reprezintă caz de suspendare a contractului de muncă) sau concediul de odihnă se efectuează într-o zi în care programul de lucru este mai mic decât norma zilnică, analizând situația la nivel de lună, va rezulta că salariatul a lucrat în luna de raportare mai multe ore decât norma sa lunară, aferente perioadei în care salariatul prestează munca. În acest sens, ne întrebăm cum tratăm aceste ore. Ele nu ar trebui considerate ore suplimentare, întrucât nu sunt prestate în afara programului de lucru, și trebuie ținut cont de faptul că aceste ore sunt lucrate în plus în luna de raportare, pe fondul distribuirii inegale a timpului de lucru. Astfel, aceste ore trebuie reportate în luna următoare pentru compensare cu timp liber. Cu toate că nu le considerăm ore suplimentare, nu am regăsit în legislație nicio referire cu privire la aceste situații în care, pe fondul distribuirii inegale a timpului de lucru, salariatul prestează într-o lună mai multe/mai puține ore decât norma lunară. Aceste decalaje de ore/zile de la o lună la alta creează multe probleme practice, ținând cont de faptul că întotdeauna raportarea se face ținând cont de numărul de zile/ore lucrătoare stabilite conform Codului Muncii, și nu de numărul de zile/ore lucrătoare conform programului de lucru. De aceea, considerăm că aceste situații ar trebui să fie reglementate legal. În situația dată, salariatul a realizat un număr mai mare de ore decât norma sa lunară.

Mai jos se regăsește distribuția lunară a orelor/zilelor prestate de salariat.

În acest exemplu se poate observa că salariatul a avut contractul individual de muncă suspendat 1 zi (concediu fără plată, în baza art. 54 C. mun.). În acest sens, numărul de zile în care salariatul prestează munca potrivit contractului în luna de referință se reduce de la 20 de zile la 19 zile, astfel că salariatul va primi salariul tarifar pentru cele 19 zile de muncă, dar corespunzător normei sale de 8 ore, adică pentru 152 ore. Salariatul, pe fondul repartizării inegale a timpului de lucru, a prestat un număr de 156 de ore, astfel că va avea dreptul să recupereze cele 4 ore prestate în plus în următoarele 60 de zile. Astfel, considerăm corect ca ziua în care salariatul a avut contractul de muncă suspendat trebuie să fie echivalată cu un număr de ore conform normei sale, și nu conform programului stabilit, deoarece doar astfel munca prestată ar fi remunerată potrivit normei stabilite contractual.

În cazul în care concediul de odihnă sau concediul fără plată se efectuează într-o zi în care programul de lucru este mai mare decât norma zilnică, analizând situația la nivel de lună, va rezulta

că salariatul a lucrat în luna de raportare un număr mai mic de ore decât norma sa. Astfel, salariatul va trebui să recupereze orele nelucrate în perioada următoare.

- ➔ Dacă luăm în considerare numărul de ore conform programului de lucru din ziua respectivă (ipoteza pe care o considerăm **incorectă**), rezultă următoarele anomalii:

În cazul în care concediul de odihnă se efectuează într-o zi în care programul de lucru este mai mare decât norma zilnică, analizând situația la nivel de lună, va rezulta că un salariat încadrat cu salariu minim pe economie va realiza în luna de raportare un salariu mai mic decât salariul minim pe economie (ținând cont că, pentru ziua în care programul este de 9 ore, dacă se evidențiază 9 ore de concediu de odihnă, dar se calculează o indemnizație zilnică, potrivit formulei prevăzute de Codul muncii, ar rezulta o sumă a indemnizației de concediu de odihnă mai mică decât salariul tarifar pentru 9 ore de muncă). Această evidență, atât în ore, cât și în zile, este una dificilă și câteodată imposibil de realizat fără norme legale clare, ținând cont de diversitatea de situații care apar în practică în ultima perioadă. Spre exemplu, în situația unui salariat care lucrează 3 zile pe săptămână, în fiecare zi un alt număr de ore, transformarea din ore în zile poate conduce, de cele mai multe ori, la rezultate cu zecimale. De aceea, pentru stabilirea corectă a drepturilor salariale și de asigurări sociale în astfel de situații, este necesar să fie elaborate reglementări legale referitoare la aceste aspecte.

O altă situație care ar trebui analizată, în cazul programului de lucru inegal, este cea referitoare la stabilirea stagiului de cotizare pentru concedii medicale, în următoarele scenarii:

- ➔ *Scenariul 1* – salariatul este încadrat în baza unui contract individual de muncă, cu timp parțial de 1 oră/zi și 5 ore/săptămână, astfel că acesta va lucra câte 1 oră în fiecare zi lucrătoare din lună, rezultând că are un stagiul de cotizare lunar egal cu numărul de zile lucrătoare din lună;
- ➔ *Scenariul 2* – salariatul este încadrat în baza unui contract individual de muncă, cu timp parțial de 5 ore/săptămână repartizate într-o singură zi/săptămână, astfel că acesta va lucra o singură zi/săptămână, rezultând că are un stagiul de cotizare lunar egal cu 4 sau 5 zile maximum/lună.

Având în vedere că dreptul la concediu medical și la indemnizația de concediu medical, reglementată de OUG nr. 158/2005, este condiționat de îndeplinirea stagiului de cotizare de 6 luni în ultimele 12 (cu anumite excepții), stagiul fiind calculat în funcție de numărul de zile lucrate, și nu în funcție de numărul de ore lucrate, observăm că, deși salariatul prestează același volum de muncă în ambele situații prezentate mai sus, nivelul salarial și nivelul contribuțiilor sociale sunt aceleași în ambele situații;

în prima situație, salariatul poate îndeplini condiția privind stagiul de cotizare de 6 luni în ultimele 12, însă, în cea de-a doua situație, salariatul nu va putea îndeplini această condiție, astfel că nu va putea beneficia de concedii și indemnizații de concedii medicale.

Toate aceste situații conduc la concluzia că, la stabilirea drepturilor salariale și de asigurări sociale ale unui salariat, ar trebui luate în considerare elemente de timp unitare (ore sau zile). În situația în care elementele de timp sunt diferite, este necesar să se adopte reglementări specifice de transformare a celor două unități de măsură. Situațiile care pot interveni sunt mult mai multe și diverse decât cele prezentate mai sus. Ținând cont de evoluția pieței muncii din ultimii ani și de necesitatea de flexibilizare a programului de muncă, este impetuos necesar să se realizeze o uniformizare a reglementărilor legale în domeniul dreptului muncii și în cel al drepturilor de asigurări sociale, cu luarea în considerare a unor elemente de timp unitare.

Având în vedere tendința tot mai pronunțată de a avea un program flexibil, de a lucra din alte locații decât locul de muncă organizat de către angajator, organizând timpul de muncă astfel încât să existe un echilibru între viața personală și cea profesională, este clar că în viitor, într-o proporție covârșitoare, nu vom mai reveni la programul clasic de 8 ore/zi și 40 ore/săptămână, distribuit în mod egal zilnic, existând nevoia de a reglementa în mod unitar modul de stabilire a drepturilor salariale și a drepturilor de asigurări sociale în contextul actual.

Particularitățile apărute în practică legate de:

- ➔ situațiile în care programul de lucru este inegal, salariații nelucrând după un program zilnic uniform;
- ➔ situațiile în care poate interveni reducerea programului de lucru;
- ➔ amestecul de ore lucrate cu alte tipuri de ore în aceeași zi de lucru

determină necesitatea unei analize atente a acestor situații și a legislației aferente, ținând cont de faptul că anumite drepturi se determină în funcție de zile, iar altele în funcție de ore.

În acest context, considerăm necesară o armonizare a legislației muncii cu legislația de asigurări sociale și legislația fiscală, având în vedere că acestea sunt interdependente. *Declarația 112 privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate* a creat primul pas în unificarea informațiilor privind sistemele de asigurări sociale și impozitul pe venit, însă o analiză detaliată a aspectelor particulare întâlnite din ce în ce mai des în practică este necesară, pentru a asigura o corectă determinare a drepturilor salariale și a drepturilor de asigurări sociale pentru toate categoriile de salariați și pentru toate situațiile care pot fi întâlnite în practică. Avem convingerea că, printr-un efort comun al profesioniștilor din domeniile implicate, se poate actualiza cadrul legislativ care să asigure o funcționare corectă a sistemelor de asigurări sociale și o corectă reglementare legală în condițiile actuale ale forței de muncă.

Plata anticipată a accizelor – termen de plată la livrare *versus* termen de plată transferuri produse accizabile

Rezumat: Ca o reflecție personală, dar foarte adevărată de altfel, experiența ultimilor ani de zile ne-a demonstrat faptul că, din nefericire, atunci când autoritățile guvernamentale constată „gapuri” semnificative în ceea ce privește încasările din taxe și impozite la bugetul de stat, cel mai la îndemână instrument și cel mai simplu îl reprezintă creșterea nivelurilor de acciză și/sau modificarea prin completare a sferei produselor supuse accizelor nearmonizate; pentru că pare mult mai facil pentru Guvern să crească taxele „din pix” decât să îmbunătățească, în mod eficient, metodele de colectare, prin intermediul autorităților cu atribuții și responsabilități în acest domeniu. Mergând pe această linie, mecanismul plății anticipate a accizelor a fost extins prin faimoasa O.U.G. nr. 115, publicată în Monitorul Oficial la sfârșitul anului 2023, din perspectiva aplicării și asupra produselor accizabile din categoria alcoolului și a băuturilor alcoolice care au nivel de acciză mai mare de „0”. Până la apariția actului normativ mai sus-menționat, doar produsele energetice intrau sub incidența obligației de plată anticipată. Odată cu noua reglementare, au fost aduse gradual reglementări suplimentare, în încercarea autorităților de la nivel central de a armoniza acest mecanism al plății anticipate cu situațiile pe care organele fiscale de control le-au constatat în practică.



Ciprian MOISE
Consultant fiscal, BVP
CONSULTING & EU FUNDS S.R.L.

Cuvinte-cheie: plată anticipată, accize, taxe, conformare.

Advance payment of excise duty – deadline for payment on delivery *versus* deadline for payment of excise transfers

Abstract: *As a personal but very true reflection, the experience of the last few years has shown us that, unfortunately, when government authorities find significant "gaps" in terms of tax revenues to the state budget, the most handy and simplest tool is to increase excise duty levels and/or to change the scope of products subject to non-harmonised excise duties by adding to it; because it seems much easier for the Government to increase taxes "on paper" than to improve collection methods effectively through the authorities with powers and responsibilities in this area. Along these lines, the mechanism of advance payment of excise duties was extended by the famous GEO no. 115, published in the Official Gazette at the end of 2023, with a view to its application also to excise products in the category of alcohol and alcoholic beverages with an excise duty level higher than "0". Until the abovementioned normative act, only energy products were subject to the prepayment obligation. With the new regulation, additional regulations have been gradually introduced in an attempt by the central authorities to harmonise this advance payment mechanism with the situations that the tax control bodies have found in practice.*

Keywords: *advance payment, excise duties, taxes, compliance.*

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, astfel cum a fost amendată prin **O.U.G. nr. 115/2023** privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene, a adus o serie de modificări și pe linia regimului accizelor prevăzute la Titlul VIII C. fisc. – *Accize și alte taxe speciale*. De fapt, prin ordonanța de urgență mai sus menționată, sunt promovate măsuri prin care Guvernul încearcă să îmbunătățească gradul de colectare a veniturilor în vederea reducerii deficitului excesiv, așa cum și din titlul ordonanței se menționează „[...] **pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale** [...]”.

Rezumându-ne la mecanismul plății anticipate a accizelor, la art. 345 se aduc, ca atare, următoarele modificări și completări, în sensul extinderii obligației plății anticipate a accizelor la momentul livrării și pentru antrepozitarii autorizați și destinatarii înregistrați care desfășoară operațiuni cu produse supuse accizelor armonizate din categoria alcoolului și a băuturilor alcoolice ce au prevăzut un nivel de acciză mai mare de „0”:

Art. 345 – „(3) **Livrarea** produselor prevăzute la art. 350 alin. (1) lit. b), art. 351 alin. (1), cu excepția produselor care se încadrează la pozițiile 3.1.1, 3.1.2, 3.1.3 și 3.2.1 din anexa nr. 1, art. 352, art. 353 alin. (1) și a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e), **din antrepozite fiscale ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat**, se efectuează **numai în momentul în care furnizorul deține documentul de plată** care să ateste virarea la bugetul de stat a **valorii accizelor** aferente cantității ce urmează a fi facturată. Cu ocazia depunerii declarației lunare de accize se regularizează eventualele diferențe dintre valoarea accizelor virate la bugetul de stat de către beneficiarii produselor, în numele antrepozitului fiscal ori al destinatarului înregistrat, și valoarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile efectiv livrate de aceștia, în decursul lunii precedente.”

Sunt introduse **7 noi alineate** la art. 345, prin care sunt reglementate procedura efectivă de urmat și obligațiile de conformare ale operatorilor economici vizați:

„(4) **Plata accizelor** prevăzute la alin. (3) se efectuează **de către furnizor ori de către cumpărător**. În situația în care plata este efectuată de către cumpărător în numele furnizorului, aceasta trebuie efectuată în contul aparținând furnizorului, deschis la unitățile Trezoreriei Statului.

(5) **Livrarea** produselor prevăzute la alin. (3) din antrepozite fiscale sau din locurile în care au fost recepționate

de către destinatarii înregistrați se face **numai pe baza comenzii** cumpărătorului.

(6) Pe baza comenzii, **furnizorul emite cumpărătorului un document** în care menționează: denumirea produsului, cantitatea, valoarea accizei datorate. În cazul în care plata accizelor se efectuează de către cumpărător, documentul cuprinde și informații cu privire la denumirea, codul de identificare fiscală și numărul contului deschis la Trezoreria Statului ale furnizorului.

(7) Comenzile menționate la alin. (6) se exprimă în unitatea de măsură prevăzută în anexa nr. 1. În cazul în care livrarea se efectuează în vase calibrate, comenzile trebuie să corespundă capacităților înscrise în documentele însoțitoare ale vaselor calibrate.

(8) În situațiile prevăzute la alin. (7), cantitățile din comenzi, pentru produsele energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e), exprimate în litri la temperatura efectivă, se corectează cu densitatea la temperatura de +15°C, rezultând cantitatea exprimată în litri pentru care se datorează accize. Valoarea accizelor datorate se calculează prin înmulțirea cantității cu nivelul accizelor pe unitatea de măsură, exprimată în litri.

(9) La livrarea efectivă a cantităților de produse energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e), exprimate în litri, furnizorul recalculează contravaloarea accizelor conform procedurii de mai sus. Sumele astfel obținute, reprezentând accize, se evidențiază distinct în factura emisă cumpărătorului de către furnizor.

(10) **Eventualele diferențe** între valoarea accizelor virate la bugetul de stat calculate pe baza documentului prevăzut la alin. (6) și valoarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e), efectiv livrate de furnizori, conform facturii, **se regularizează cu ocazia depunerii declarației lunare** privind obligațiile de plată la bugetul de stat.”

În sensul celor de mai sus, orice livrare de produse accizabile de natura produselor energetice și/sau alcool și băuturi alcoolice (care au un nivel de acciză peste „0”) din locațiile autorizate ale antrepozitarilor autorizați (producție și/sau depozitare) și ale destinatarilor înregistrați, locații înscrise în autorizațiile valide emise de către autoritățile competente, **va putea fi efectuată numai** în momentul în care furnizorul deține documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată. Prin urmare, sunt avute în vedere tranzacțiile comerciale realizate de furnizori autorizați în calitate de antrepozitari autorizați și/sau destinatari

înregistrați către clienți/cumpărători, în baza documentului de plată al accizei, care permite efectiv livrarea acestor produse accizabile.

Față de specificul tranzacțiilor comerciale descrise mai sus, care intră sub mecanismul plății anticipate a accizelor, operatorii economici autorizați, în calitate de antrepozitari autorizați și/sau destinatari înregistrați, mai realizează și **transferuri de produse accizabile, din locațiile autorizate** înscrise în autorizație **către alte locații proprii** aparținând acestora, în vederea consolidării partidelor și a stocurilor de mărfuri, înainte de comercializarea către clienți.

Evident că transferurile de produse accizabile astfel descrise declanșează eliberarea pentru consum și, automat, exigibilitatea și obligația de plată a accizelor aferente. Termenul de plată al accizelor eliberate în consum prin transferul produselor accizabile din antrepozite sau locațiile de recepție ale destinatarilor înregistrați este cel general, și anume 25 ale lunii următoare celei în care accizele au devenit exigibile. Același **art. 345 precizează, la alin. (1)**, care este termenul general de plată – „Termenul de plată a accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care accizele devin exigibile, cu excepția cazurilor pentru care se prevede în mod expres un alt termen de plată”.

Excepția prevăzută la alin. (1) al art. 345 se aplică, de exemplu, în cazul plății anticipate a accizelor, așa cum este prevăzută la același articol, la alin. (4)-(10), însă nu trebuie confundate noțiunea și specificul **livrării din antrepozite fiscale ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat** – care are un caracter economic (vânzare către cumpărător și expediere produse accizabile după ce furnizorul deține dovada care să ateste virarea la bugetul de stat a **valorii accizelor** aferente cantității ce urmează a fi facturată) –, cu specificul transferurilor de produse accizabile din locațiile autorizate ca antrepozite fiscale și din locațiile aparținând destinatarilor înregistrați către alte locații proprii, fără caracter comercial, prin care produsele accizabile nu sunt înstrăinate și, ca atare, nu implică emiterea unei facturi și, implicit, dovada achitării anticipate a contravalorii accizelor la bugetul de stat. Această situație atrage eliberarea pentru consum la ieșirea produselor accizabile din locațiile autorizate (ce asigură regimul suspensiv de la plata accizelor) și obligația de plată a accizelor aferente la termenul de plată general, așa cum, de altfel, am precizat mai sus (25 ale lunii următoare celei în care accizele devin exigibile).

În sprijinul susținerii raționamentului de mai sus, cu privire la termenul de plată al accizelor, în cazul transferurilor de produse accizabile, facem trimitere și la O.M.F.P. nr. 2.514/2011, prin care a fost aprobată Decizia Comisiei Fiscale Centrale

nr. 4/2011, publicată în M. Of. nr. 651 din 13 septembrie 2011, care stipulează următoarele:

„În interpretarea prevederilor **art. 221 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 1 ianuarie 2004-31 martie 2010, **termenul de plată a accizelor** aferente produselor energetice, **eliberate pentru consum din antrepozitul fiscal către stațiile proprii de distribuție ale antrepozitarului autorizat căruia îi aparține acel antrepozit fiscal**, este cel **prevăzut la art. 193 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

Prevederile art. 221 și ale art. 193 alin. (1) C. fisc. anterior au rămas practic neschimbate și astăzi, articolele fiind în fapt renumerate prin republicarea noului Cod fiscal:

Art. 221 – „Prin derogare de la art. 193, livrarea produselor energetice din antrepozitele fiscale se efectuează numai în momentul în care cumpărătorul prezintă documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată. Cu ocazia depunerii declarației lunare de accize se vor regulariza eventualele diferențe dintre valoarea accizelor virate la bugetul de stat de către beneficiarii produselor în numele antrepozitelor fiscale și valoarea accizelor aferente cantităților de produse energetice efectiv livrate de acesta, în decursul lunii precedente”.

Art. 193 alin. (1) – „Accizele sunt venituri la bugetul de stat. Termenul de plată al accizelor este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care acciza devine exigibilă”.

Prin urmare, coroborând dispozițiile aprobate prin Decizia nr. 4/2011 cu dispozițiile art. 345 alin. (3)-(10), în vigoare la acest moment, este lesne de concluzionat faptul că transferul de produse accizabile din locațiile autorizate ca antrepozite fiscale și din locațiile aparținând destinatarilor înregistrați către alte locații proprii atrage obligația de plată a accizelor, potrivit termenului general de plată, prevăzut la art. 345 alin. (1), și nu potrivit reglementărilor privind plata anticipată a accizelor.

Având în vedere interpretarea organelor de control, care, din câte am înțeles, au considerat faptul că inclusiv transferurile de produse accizabile intră sub incidența mecanismului de plată anticipată a accizelor, **Ministerul Finanțelor a emis, printr-o ordonanță de urgență**, o serie de modificări asupra Codului fiscal, pe linia regimului accizelor din perspectiva plății anticipate, modificări care au intrat în vigoare **începând cu data de 20.06.2024**. Mai mult decât atât, baza de aplicare s-a

extins din nou, mecanismul de plată anticipată a accizelor urmând a fi aplicat **și pentru produsele din tutun prelucrat prevăzute la art. 354 alin. (1) C. fisc.** – țigarete, țigări și țigări de foi, tutun de fumat.

Ca atare, redăm, în cele ce urmează, prevederile **O.U.G. nr. 59/2024** pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și alte măsuri, cu referire la plata anticipată a accizelor:

„La articolul 345, după alineatul (3) se introduc patru noi alineate, alin. (3¹)-(3⁴), cu următorul cuprins:

«(3¹) Deplasarea produselor prevăzute la art. 350 alin. (1) lit. b), art. 351 alin. (1), cu excepția produselor care se încadrează la pozițiile 3.1.1, 3.1.2, 3.1.3 și 3.2.1 din anexa nr. 1, la art. 352, art. 353 alin. (1) și a produselor energetice prevăzute la art. 355 alin. (3) lit. a)-e) din antrepozite fiscale ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat **către alte locuri de depozitare** se efectuează **numai în momentul în care** antrepozitarul autorizat sau destinatarul înregistrat **face dovada plății** la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității **ce urmează a fi deplasată fără a avea loc livrarea produselor către cumpărător.**

(3²) Livrarea produselor prevăzute la art. 354 alin. (1) din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat se efectuează numai în momentul în care furnizorul deține documentul de plată care să ateste virarea la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi facturată. Cu ocazia depunerii declarației lunare de accize se regularizează eventualele diferențe dintre valoarea accizelor virate la bugetul de stat de către beneficiarii produselor, în numele destinatarului înregistrat, și valoarea accizelor aferente cantităților de produse accizabile efectiv livrate de aceștia, în decursul lunii precedente.

(3³) Deplasarea produselor prevăzute la art. 354 alin. (1) din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat către alte locuri de depozitare se efectuează numai în momentul în care destinatarul înregistrat face dovada plății la bugetul de stat a valorii accizelor aferente cantității ce urmează a fi deplasată fără a avea loc livrarea produselor către cumpărător.

(3⁴) În situațiile prevăzute la alin. (3¹) și (3³), deplasarea produselor accizabile de la antrepozitul fiscal ori din locația în care acestea au fost recepționate de către destinatarul înregistrat către alte locuri de depozitare este însoțită de avizul de însoțire, în care se înscrie mențiunea accize plătite.»

La articolul 345, alineatele (4) și (5) se modifică și vor avea următorul cuprins:

«(4) Plata accizelor prevăzute la alin. (3) și (3²) se efectuează de către furnizor ori de către cumpărător. În situația în care plata este efectuată de către cumpărător în numele furnizorului, aceasta trebuie efectuată în contul aparținând furnizorului, deschis la unitățile Trezoreriei Statului.

(5) Livrarea produselor prevăzute la alin. (3) din antrepozitele fiscale sau din locurile în care au fost recepționate de către destinatarul înregistrați și livrarea produselor prevăzute la alin. (3²) din locurile în care au fost recepționate de către destinatarul înregistrați se fac numai pe baza comenzii cumpărătorului.»

Prin urmare, **a fost asimilat** tratamentul transferurilor de produse accizabile cu tratamentul livrărilor de produse accizabile prevăzute la art. 345 alin. (3)-(10), **începând cu data de 20.06.2024**, din perspectiva atragerii plății anticipate a accizelor.

Bibliografie:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- O.U.G. nr. 115/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice, pentru consolidare fiscală, combaterea evaziunii fiscale, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene;
- Nota de fundamentare la O.U.G. nr. 115/2023;
- O.M.F.P. nr. 2.514/2011 prin care a fost aprobată Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 4/2011;
- O.U.G. nr. 54/2024 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, precum și alte măsuri fiscale.

Întrebări și răspunsuri în materia procedurii fiscale

Alice GHEORGHIU – Director general adjunct,
Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF)

În preambulul acestei secțiuni nou-introduse, având ca obiectiv evidențierea unor recomandări practice de aplicare a prevederilor fiscale, raportat la diversele întrebări și probleme apărute în practica profesională, vă aducem la cunoștință că acestea reprezintă opinia autorului care le-a conceput, în calitate de lector al cursului Camerei Consultanților Fiscali în materia respectivă, și nu poziția Camerei Consultanților Fiscali, ca organizație profesională.

Întrebarea nr. 1:

Audierea este obligatorie înainte de emiterea oricărei decizii nefavorabile contribuabilului sau doar în cazul în care există o prevedere în acest sens în ordinul de aprobare a procedurii?

Răspuns:

Art. 9 C. pr. fisc. reglementează dreptul contribuabilului de a fi ascultat, adică de a avea posibilitatea să-și exprime punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

Alin. (2) al acestui articol stabilește punctual cazurile în care organul fiscal nu este obligat să aplice procedura audierii, și anume dacă:

- întârzierea în luarea deciziei determină un pericol pentru constatarea situației fiscale reale privind executarea obligațiilor contribuabilului/plătitorului sau pentru luarea altor măsuri prevăzute de lege;
- cuantumul creanțelor fiscale urmează să se modifice cu mai puțin de 10% din valoarea creanței fiscale stabilită anterior;
- se acceptă informațiile prezentate de contribuabil/plătitor, pe care acesta le-a dat într-o declarație sau într-o cerere;
- urmează să se ia măsuri de executare silită;
- urmează să se emită deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii.

Având în vedere că procedura audierii (drept al contribuabilului/ obligație a organului fiscal) este reglementată de lege, trebuie să fie aplicată chiar dacă nu este prevăzută în mod expres de ordinul prin care este aprobată o anumită procedură de administrare fiscală.

Întrebarea nr. 2:

Legat de termenul de prescripție al anului fiscal 2017, prin prisma cazului Curții de Apel București care a

anulat Hotărârea Guvernului nr. 1242/2021 și Hotărârea Comitetului Național pentru Situații de Urgență nr. 112/2021 (dos. nr. 8178/2/2021), ceea ce înseamnă că s-a anulat și prelungirea termenului cu care ANAF a prelungit perioada de inspecție și verificare fiscală, recursul Guvernului a fost respins de către ICCJ, la data de 13 iulie 2023. Dacă se poate, clarificări.

Răspuns:

- Prin *Decretul Președintelui României nr. 195/2020 privind instituirea stării de urgență pe teritoriul României*, s-a instituit starea de urgență pe teritoriul României pentru o perioadă de 30 de zile, începând de la data de 16 martie 2020. Potrivit prevederilor art. 41 din anexa nr. 1 la acest decret, prescripțiile și termenele de decădere de orice fel nu încep să curgă, iar, dacă au început să curgă, se suspendă pe toată durata stării de urgență instituite potrivit acestui decret (...).
- Prin *Decretul Președintelui României nr. 240/2020*, s-a prelungit cu 30 de zile starea de urgență pe întreg teritoriul României, instituită prin Decretul nr. 195/2020. În aceste condiții, **termenele de prescripție nu au început să curgă în perioada 16 martie 2020-14 mai 2020, respectiv s-au suspendat în această perioadă, din cauza stării de urgență instituite prin decret.**
- Potrivit art. XII alin. (5) din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale*, termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită, precum și a dreptului contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale, prevăzute de Codul de procedură fiscală, se suspendă sau nu încep să curgă până la împlinirea termenului prevăzut la art. XIII alin. (1). Potrivit art. XIII alin. (1) din același act normativ, aplicarea prevederilor art. XI și XII încetează la 30 de zile de la data încetării stării de urgență.

În aceste condiții, **termenele de prescripție s-au suspendat sau nu au început să curgă în perioada 16 martie 2020-14 iunie 2020.**

4. Prin prevederile art. III alin. (2) din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 90/2020 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, precum și pentru modificarea altor acte normative*, termenul prevăzut la art. XIII alin. (1) din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale*, publicată în M. Of. nr. 319 din 16 aprilie 2020, **se prorogă până la data de 25 iunie 2020 inclusiv.**
5. Ulterior, prin art. VI din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2020 privind unele măsuri fiscale, modificarea unor acte normative și prorogarea unor termene*, s-a modificat articolul III din O.U.G. nr. 90/2020, astfel încât termenul prevăzut la art. XIII alin. (1) din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020 privind unele măsuri financiar-fiscale*, publicată în M. Of. nr. 319 din 16 aprilie 2020, cu modificările ulterioare, s-a prorogă până la data de **25 octombrie 2020 inclusiv.**
6. Prin art. 24 alin. (1) din *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 181/2020 privind unele măsuri fiscal-bugetare, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene*, (...) **termenul prevăzut la art. XIII alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 48/2020** privind unele măsuri financiar-fiscale, cu modificările ulterioare, astfel cum au fost prorogate prin *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 90/2020 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 6/2019 privind instituirea unor facilități fiscale, precum și pentru modificarea altor acte normative*, aprobată cu modificări și completări prin *Legea nr. 114/2020*, precum și prin *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 99/2020 privind unele măsuri fiscale, modificarea unor acte normative și prorogarea unor termene*, **s-a prorogă până la data de 25 decembrie 2020 inclusiv.**

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că termenele de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale și de a cere executarea silită, precum și a dreptului contribuabilului/plătitorului de a cere restituirea creanțelor fiscale, prevăzute de Codul de procedură fiscală, **s-au suspendat sau nu au început să curgă în perioada 16 martie-25 decembrie 2020 (285 de zile).**

În aceste condiții, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili creanțe fiscale **pentru anii fiscali 2017 și 2018**, care a început să curgă de la data de 1 iulie 2018, respectiv de la data de 1 iulie 2019, se prelungește cu cele 285 de zile.

În ceea ce privește dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale **pentru anul fiscal 2019**, considerăm că

termenul de prescripție **începe să curgă de la data de 25 decembrie 2020 și se împlinește la data de 25 decembrie 2025.**

Întrebarea nr. 3:

În cazul unei societăți care are sediul social expirat (sediul social care este și domiciliu fiscal), fapt pentru care societatea a fost declarată și inactivă fiscal, aceasta poate depune declarații, situații financiare și să achite datoriile către stat? Ce sediu trece? Care este procedura pentru a o putea radia la O.N.R.C.?

Răspuns:

Contribuabilul declarat inactiv, potrivit art. 92 C. pr. fisc., nu este scutit de nicio obligație care îi revine, potrivit legii. Mai mult, potrivit art. 92 alin. (5) C. pr. fisc., contribuabilul declarat inactiv, conform alin. (1) lit. a), d)-g), se reactivează dacă sunt îndeplinite, cumulativ, următoarele condiții:

- a) își îndeplinește toate obligațiile declarative prevăzute de lege;
- b) nu înregistrează obligații fiscale restante.

Contribuabilul declarat inactiv este administrat de organul fiscal în a cărui rază teritorială își are domiciliul fiscal (organul fiscal care l-a declarat inactiv).

Recomandăm radierea acestui contribuabil numai după reactivarea lui, potrivit art. 92 C. pr. fisc., întrucât situația de inactivitate fiscală se înscrie atât în cazierul fiscal al contribuabilului, cât și în cel al reprezentantului legal.

Potrivit O.G. nr. 39/2015, inactivitatea fiscală a persoanei juridice sau a entității fără personalitate juridică, înscrisă anterior radierii acesteia în cazierul fiscal al reprezentanților legali sau al reprezentanților desemnați, se scoate din evidență la data împlinirii unui termen de un an de la data radierii contribuabilului reprezentat. În situația înscrierii inactivității fiscale, ulterior radierii persoanei juridice sau a entității fără personalitate juridică în cazierul fiscal al reprezentanților legali sau al reprezentanților desemnați, aceasta se scoate din evidență la data împlinirii unui termen de un an de la data înscrierii.

Procedura de radiere a unui contribuabil de la O.N.R.C. nu este o procedură fiscală.

Întrebarea nr. 4:

Dacă un impozit a fost verificat de inspecția fiscală și a fost întocmit RIF, se mai pot declara diferențe pentru acest tip de impozit pentru perioada verificată?

Răspuns:

Potrivit art. 105 alin. (5) C. pr. fisc., declarația de impunere nu poate fi depusă și nu poate fi corectată după anularea rezervei verificării ulterioare.

Conform art. 94 alin. (3) C. pr. fisc., rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale, finalizată cu raport de inspecție/raport de verificare și decizie emisă potrivit prevederilor art. 131, 145 și 146, după caz.

Totuși, potrivit art. 105 alin. (6) C. pr. fisc., prin excepție de la prevederile alin. (5), declarația de impunere poate fi depusă sau corectată după anularea rezervei verificării ulterioare, în următoarele situații:

- a) în situația în care corecția se datorează îndeplinirii sau neîndeplinirii unei condiții prevăzute de lege care impune corectarea bazei de impozitare și/sau a creanței fiscale aferente;
- b) în situația în care prin hotărâri judecătorești definitive s-au stabilit, în sarcina plătitorului, obligații de plată reprezentând venituri sau diferențe de venituri către beneficiarii acestora ori plata unor sume sau acceptarea unor cheltuieli care generează modificarea bazei de impozitare și a obligațiilor fiscale aferente unor perioade pentru care s-a anulat rezerva verificării ulterioare.

Întrebarea nr. 5:

Dacă s-a depus declarație estimativă pentru venituri din chirii în anul 2023, dar estimatul este mai mic decât realizatul, se depune rectificativă la cea estimată? În acest caz, se mai repune declarația unică cu sau fără bifa de rectificare?

Răspuns:

Declarația estimativă pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor se depune pentru contractele de închiriere atât în lei, cât și în valută.

Pentru chiriile în lei, este obligația de declarare numai pe Cap. II – estimat. Dacă intervin modificări contractuale, care generează modificarea venitului din chirii, atunci există obligația rectificării declarației inițiale privind venitul estimat în termen de 30 de zile de la data modificării contractului (se bifează declarație rectificativă la Cap. II).

Pentru chiriile în valută, există obligația depunerii atât a declarației estimative, cât și a declarației privind venitul realizat (Cap. I).

Dacă intervin modificări contractuale, care generează modificarea venitului din chirii, există obligația rectificării declarației inițiale privind venitul estimat în termen de 30 de zile de la data modificării contractului (se bifează declarație rectificativă la Cap. II).

Dacă venitul realizat este mai mare decât cel estimat, de exemplu, din diferențe de curs valutar, nu se depune declarație rectificativă pentru Cap. II – estimat 2023, ci se

declară venitul realizat în Cap. I, venit realizat în 2023, până la data de 25 mai 2024.

Întrebarea nr. 6:

Am domiciliul, în cartea de identitate, în Ilfov, dar reședința în Sectorul 3, înscrisă pe cartea de identitate, ambele fiind proprietăți personale. La aceasta din urmă desfășor activitatea de consultant fiscal. Având în vedere că „m-am trezit” la A.N.A.F. Buftea cu sediul social, care este procedura pentru a reveni cu sediul cel la Sectorul 3?

Răspuns:

În cazul persoanelor fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau care exercită profesii libere, potrivit legii, competența pentru administrarea obligațiilor fiscale datorate de acestea ca urmare a exercitării profesiei sau a desfășurării activității revine organului fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F. care administrează persoana fizică (CNP-ul).

Ca urmare, trebuie să solicitați modificarea domiciliului persoanei fizice, de la domiciliu la reședință. Odată cu transferul competenței de administrare a CNP-ului, se transferă și competența de administrare a profesiei libere.

Întrebarea nr. 7:

Persoană juridică, profesie liberală, înregistrată în SPV, pe CNP, dorește să transmită facturile în e-factura pe codul fiscal atribuit, și nu pe CNP. Care este procedura pentru a se putea înregistra în e-guvernare, pe cod fiscal?

Răspuns:

Potrivit OPANAF nr. 1090/2022 privind aprobarea Procedurii de comunicare prin mijloace electronice de transmitere la distanță între organul fiscal central și persoanele fizice, persoanele juridice și alte entități fără personalitate juridică:

*„(3) Persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent ori exercită profesii libere se identifică electronic cu certificate calificate numai pentru obligațiile fiscale pentru care, în relația cu organul fiscal central, se identifică prin codul de înregistrare fiscală sau codul unic de înregistrare, după caz” (art. 6 din Procedură – **Mijloacele de identificare electronică**).*

Ca urmare, persoana care exercită o profesie liberală trebuie să se înroleze în SPV, cu certificat calificat, pentru toate obligațiile care-i revin în calitate de entitate, identificată cu cod de înregistrare fiscală.

Contul de SPV deschis în calitate de persoană fizică, pe CNP, se utilizează numai pentru obligațiile care îi revin în calitate de persoană fizică (de exemplu, depunerea Declarației Unice).

Întrebarea nr. 8:

Persoană fizică din România a fost asociat unic al unei persoane juridice din România, iar în urma lichidării societății, în anul 2023, a realizat venituri din dividende și din lichidare, venituri care depășesc plafonul de 24 de salarii. Având în vedere că persoana fizică în cauză locuiește de mai mulți ani într-un stat al Uniunii Europene, unde este asigurată medical, mai trebuie să plătească CASS și în România, pentru veniturile din dividende și din lichidare? Sau este scutită de la plata CASS, prin formularul 603? Ce document trebuie să anexeze la D603?

Răspuns:

Nu datorează CASS. Potrivit art. 153 alin. (2) C. fisc., persoanele care dețin o asigurare pentru boală și maternitate în sistemul de securitate socială din alt stat membru al Uniunii Europene, Spațiului Economic European și Confederația Elvețiană sau în statele cu care România are încheiate acorduri bilaterale de securitate socială cu prevederi pentru asigurarea de boală-maternitate, în temeiul legislației interne a statelor respective, care produce efecte pe teritoriul României, și fac dovada valabilității asigurării, în conformitate cu procedura stabilită prin ordin comun al președintelui A.N.A.F. și al Casei Naționale de Asigurări de Sănătate, nu au calitate de contribuabil la sistemul de asigurări sociale de sănătate.

În situația stabilirii din oficiu a contribuției de asigurări sociale de sănătate, pentru exceptarea de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate, persoana care se încadrează în una dintre situațiile prevăzute la pct. 4 depune la organul fiscal competent, direct sau prin împuternicit, „Declarația pe propria răspundere pentru exceptarea de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate” (formular 603), însoțită de documente justificative cum sunt:

- a) Document portabil A1;
- b) TR/R1 – Formular privind legislația aplicabilă;
- c) PM/RO101 – Certificat privind legislația aplicabilă;
- d) MD/RO101 – Certificat privind legislația aplicabilă;
- e) E104 – Atestat privind totalizarea perioadelor de asigurare, de muncă sau de reședință sau echivalentul în documente electronice structurate S041 – Răspuns la cererea pentru confirmarea perioadelor – tip de risc asigurat: boală și maternitate;

- f) TR/R2 – Totalizarea perioadelor de asigurare pentru persoanele îndreptățite la prestații în caz de boală și maternitate;
- g) QUE/ROU 104 – Atestat privind totalizarea perioadelor de asigurare în România sau de reședință în Québec;
- h) SRB/RO 104 – Atestat privind totalizarea perioadelor de asigurare.

Întrebarea nr. 9:

În cazul unui P.F.A. (înființat în anul 2024) care este elev/student (vârsta 18-26 ani), se datorează CASS pentru veniturile realizate în sistem real? Există un nivel minim al venitului realizat?

Răspuns:

Da, datorează CASS pentru veniturile din activități independente, dacă venitul estimat depășește plafonul de 6 salarii minime brute pe economie.

Potrivit art. 154 alin. (1) lit. a) C. fisc., copiii până la vârsta de 18 ani, tinerii de la 18 ani până la vârsta de 26 de ani, dacă sunt elevi, inclusiv absolvenții de liceu, până la începerea anului universitar, dar nu mai mult de 3 luni de la terminarea studiilor, ucenici sau studenți, studenții-doctoranzi, precum și persoanele care urmează modulul instruirii individuale, pe baza cererii lor, pentru a deveni soldați sau gradați profesioniști. Dacă realizează venituri din cele prevăzute la art. 155 alin. (1) lit. a), b) și f), pentru aceste venituri datorează CASS.

Întrebarea nr. 10:

Pentru anul 2023, persoanele care au încasat drepturi de autor de 400.000 lei, dar au și contract de muncă, plătesc asigurări sociale (pensie)? Dar sănătate?

Răspuns:

Nu datorează CAS – art. 150 alin. (2) C. fisc. – persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 70, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 72 alin. (3).

Nu datorează CASS – art. 154 alin. (1) lit. h¹) C. fisc. – fiind exceptate de la plata contribuției de asigurări sociale de sănătate persoanele fizice care realizează venituri din salarii și asimilate salariilor pentru veniturile din drepturi de proprietate intelectuală.

Întrebări și răspunsuri în materia impozitului pe profit

Gheorghita TOMA – Șef-serviciu, Serviciul Impozit pe Profit din cadrul Direcției Generale de Legislație, Cod Fiscal și Reglementări Vamale, Ministerul Finanțelor

Întrebarea nr. 1:

O persoană fizică deține părți sociale în 2 societăți. În una deține 100% și în cealaltă peste 25%, iar cifra de afaceri cumulată a acestora, la data de 31 decembrie 2023, este mai mică de 500.000 euro. Conform noilor reglementări privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, ambele societăți rămân la regimul de microîntreprindere?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 47 alin. (1) lit. h) C. fisc., una dintre condițiile de menținere a statutului de microîntreprindere este ca acesta să aibă *asociați/acționari care dețin, în mod direct sau indirect, peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot și este singura persoană juridică stabilită de către asociați/acționari să aplice prevederile titlului III C. fisc.*

În aplicarea prevederilor art. 47 alin. (1) lit. h), asociații/acționarii persoanei juridice române care dețin, în mod direct sau indirect, peste 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot, atât la persoana juridică română analizată, cât și la alte persoane juridice române care îndeplinesc condițiile pentru sistemul de impunere pe veniturile microîntreprinderilor, trebuie să stabilească, până la data de 15 aprilie 2024 inclusiv a anului fiscal următor, o singură persoană juridică română care aplică prevederile prezentului titlu. Persoanele juridice române care nu au fost stabilite de către asociați/acționari, până la termenul de 15 aprilie 2024, intră sub incidența prevederilor **titlului II**.

Întrebarea nr. 2:

O societate înființată în luna ianuarie 2024 care a optat, la data înregistrării la Oficiul Național al Registrului Comerțului, pentru plata impozitului pe venitul microîntreprinderilor și care a angajat în 30 de zile de la înființare un salariat cu normă întreagă poate să rămână plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, în condițiile în care unul dintre asociații acesteia, care deține 50% din părțile sociale, este asociat unic la o altă societate plătitoare de impozit pe profit în anul 2023 și în anul 2024, având o cifră de afaceri, la data de 31.12.2023, de peste 800.000 euro?

Răspuns:

Având în vedere că asociatul comun al celor două societăți deține doar o singură microîntreprindere, fiind îndeplinită condiția de la art. 47 alin. (1) lit. h) C. fisc., persoana juridică nou-înființată în luna ianuarie 2024 poate păstra acest statut fiscal, dacă, pe parcursul anului 2024, limita fiscală privitoare la plafonul de 500.000 euro, după verificarea cu veniturile întreprinderilor legate, se menține sub acesta, luând în considerare și îndeplinirea celorlalte condiții care se verifică pe parcursul anului fiscal. În situația prezentată, prin asociatul comun, microîntreprinderea este întreprindere

legată cu persoana juridică plătitoare de impozit pe profit [art. 47 alin. (1¹) lit. c)].

Întrebarea nr. 3:

Costurile excedentare ale îndatorării reportate la data de 31 decembrie 2023, potrivit prevederilor art. 40², se alocă, pentru aplicarea alin. (4) al acestui articol, în anii fiscali următori, plafonului deductibil reprezentat de echivalentul în lei al sumei de 1.000.000 euro. Se înțelege că pentru costurile îndatorării reportate nu se aplică noul plafon de 500.000 euro? Dar se deduc în continuare din plafonul variabil?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 40² alin. (4) teza I C. fisc., doar costurile excedentare ale îndatorării rezultate din tranzacții/operațiuni care nu finanțează achiziția/producția imobilizărilor în curs de execuție/activelor stabilite potrivit art. 18¹ alin. (3) și (12), respectiv art. 18³ alin. (2) și (9) C. fisc., și care sunt efectuate cu persoane afiliate, definite potrivit art. 7 pct. 26, se deduc, într-o perioadă fiscală, până la plafonul deductibil reprezentat de echivalentul în lei al sumei de 500.000 euro. Partea din costurile excedentare ale îndatorării care depășesc acest plafon este dedusă limitat, în perioada fiscală în care este suportată, și până la nivelul a 30% din baza de calcul stabilită conform algoritmului prevăzut de Codul fiscal, la alin. (2) al aceluiași articol.

Partea rămasă și după cea de-a doua limită se reportează în perioada următoare, până la deducerea integrală.

Întrebarea nr. 4:

O societate plătitoare de impozit pe profit are un provizion din creanțe neincasate, constituit în anul 2014. La calculul impozitului pe profit din anul 2014 a fost considerat integral nedeductibil (nu îndeplinea condițiile de deductibilitate) și nu a fost niciodată dedus. În anul 2023, provizionul a fost reluat la venituri, ca urmare a încasării creanței prin cesiune de creanță și compensare cu o datorie. La calculul impozitului pe profit al anului 2023, ce regim fiscal au veniturile din anularea provizionului?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 23 lit. d) C. fisc., veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere sunt venituri neimpozabile. Prin urmare, la calculul profitului impozabil al anului 2023, acest venit care reprezintă anularea unui provizion care nu a fost deductibil în perioada constituirii lui este venit neimpozabil.

Întrebarea nr. 5:

O asociație nonprofit are și activități economice desfășurate în scopul obiectului de activitate.

Ține evidență separată și calculează rezultatul din activități economice, aplicând limitele prevăzute de lege (15.000 euro sau 10% din veniturile totale neimpozabile). Conform acestei formule de calcul, în primul an realizează pierdere fiscală din activități economice. În al doilea an, realizează profit din activitățile economice. Are dreptul să reporteze pierderea fiscală din primul an?

Răspuns:

Potrivit normelor metodologice, pct. 3, organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2) C. fisc., și care depășesc limita prevăzută de lege plătesc impozit pentru profitul impozabil corespunzător acestora, iar determinarea lui se efectuează luând în considerare toate regulile fiscale, inclusiv cele pentru recuperarea pierderilor fiscale, astfel cum sunt prevăzute la art. 31 C. fisc.

Întrebarea nr. 6:

Potrivit prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 153/2020, rezerva creată ca urmare a aplicării scutirii pentru profitul reinvestit conform art. 22 C. fisc. intră în calculul capitalului propriu ajustat la calculul reducerii pentru stabilirea impozitului pe profit?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 1 alin. (5) lit. g) din O.U.G. nr. 153/2020, în sensul prezentului articol, capitalul propriu ajustat cuprinde și rezerva legală, statutară sau contractuală și alte rezerve constituite din profitul net, ca urmare a deciziei acționarilor/asociațiilor sau potrivit prevederilor legale. Având în vedere că repartizarea sumei profitului pentru care s-a beneficiat de scutirea de impozit pe profit pentru reinvestire este o obligație prevăzută de lege, această rezervă este luată în calculul capitalului propriu ajustat.

Întrebarea nr. 7:

Pentru redirecționarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor în anul 2024, în cazul efectuării unor sponsorizări, pentru limita rămasă din anul fiscal 2023, care este perioada în care se depun „cererile privind redirecționarea impozitului pe veniturile microîntreprinderilor (formular 177)”? Începând cu data de 01.01.2025 se mai pot redirecționa sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor?

Răspuns:

Cererile pentru redirecționarea unor sume din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor se depun în perioada 25.06.2024-25.12.2024, regulile fiscale pentru microîntreprinderi fiind cele în vigoare la data de 31 decembrie 2023. Începând cu anul fiscal 2024, microîntreprinderile nu mai pot efectua deduceri de sponsorizare din impozitul datorat trimestrial și nici redirecționări după închiderea anului fiscal, prevederile fiscale incidente fiind abrogate.

Întrebarea nr. 8:

Din anul 2024 nu se mai pot înregistra ajustări privind creanțele înregistrate potrivit reglementărilor contabile doar pentru cele comerciale? Limita de 30% se aplică pentru creanțele înregistrate din anul 2024 și nu se mai face retratarea și pentru trecut? La scoaterea din evidență a altor creanțe decât cele comerciale, pentru

care nu se mai pot constitui ajustări, cheltuiala este nedeductibilă?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 26 alin. (1) lit. c) C. fisc., începând cu data de 1 ianuarie 2024, sunt deductibile ajustările pentru deprecierea creanțelor, înregistrate potrivit reglementărilor contabile aplicabile, reprezentând sume datorate de clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri vândute, lucrări executate și servicii prestate, în limita unui procent de 30% din valoarea acestor ajustări, în cazul în care creanțele îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

1. sunt neîncasate într-o perioadă care depășește 270 de zile de la data scadenței;
2. nu sunt garantate de altă persoană;
3. sunt datorate de o persoană care nu este persoană afiliată contribuabilului.

Pentru creanțele înregistrate până la data de 31 decembrie 2023, potrivit reglementărilor contabile, care îndeplinesc condițiile de deducere a ajustărilor după data de 1 ianuarie 2024, procentul este de 50%.

Regimul fiscal al pierderilor din creanțe nu a fost modificat prin O.U.G. nr. 115/2023. În cazul scoaterii din gestiune a unei creanțe pentru care nu s-a dedus o ajustare fiscală, cheltuiala înregistrată este nedeductibilă.

Întrebarea nr. 9:

O societate care a optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, începând cu data de 01.10.2023, când depune declarația (cod formular 101) pentru perioada 01.01.2023-30.09.2023?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 16 alin. (5) C. fisc., primul an fiscal modificat include și perioada anterioară din anul calendaristic, cuprinsă între 1 ianuarie și ziua anterioară primei zi a anului fiscal modificat, acesta reprezentând un singur an fiscal. Prin urmare, în situația prezentată, declarația-formular 101 va cuprinde, ca perioadă fiscală, perioada 01.01.2023-30.09.2024, urmând a fi depusă până la data de 25 a celei de-a șasea luni inclusiv de la închiderea anului fiscal modificat.

Întrebarea nr. 10:

Referitor la recuperarea pierderii fiscale, practic în formularul D101, la rândurile de preluare a pierderii, se va trece doar pierderea care respectă condițiile: să fie din ultimii 7 ani sau 5 ani pentru cea înregistrată după data de 1 ianuarie 2024 și 70% din profitul impozabil după anul 2024?

Răspuns:

Potrivit prevederilor art. 31 alin. (1) C. fisc., pierderile fiscale anuale stabilite prin declarația de impozit pe profit, aferente anilor precedenți anului 2024/anului fiscal modificat care începe în anul 2024, rămase de recuperat la data de 31 decembrie 2023, se recuperează din profiturile impozabile realizate începând cu anul 2024, în limita a 70% din profiturile impozabile respective, pe perioada rămasă de recuperat din cei 7 ani consecutivi ulteriori anului înregistrării pierderilor respective.

În cazul în care se recuperează pierderi fiscale anuale, din anii precedenți anului de declarare, care au perioade atât de 7 ani, cât și de 5 ani, aceste pierderi se cumulează.

Întrebări și răspunsuri în materia impozitului pe veniturile nerezidenților

Daniel JINGA – Director KPMG în România

Întrebarea nr. 1:

Cum se impozitează veniturile din salarii obținute de un nomad digital? Ce obligații are persoana fizică, în calitate de salariat, cu statut de nomad digital?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 228 C. fisc., veniturile din salarii sau asimilate salariilor obținute de către persoana fizică cu statut de nomad digital, definit potrivit prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 194/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din activitatea pe care o prestează în baza unui contract de muncă la o companie înregistrată în afara României și care prestează servicii prin utilizarea tehnologiei informației și comunicațiilor sau care deține o companie înregistrată în afara României, în cadrul căreia prestează servicii prin utilizarea tehnologiei informației și comunicațiilor și poate desfășura activitatea de angajat sau activitatea din cadrul companiei, de la distanță, prin utilizarea tehnologiei informației și comunicațiilor, nu sunt impozabile în România, în condițiile în care persoana fizică este prezentă pe teritoriul României pentru o perioadă sau mai multe perioade care nu depășesc 183 de zile pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat. Aceleași prevederi se aplică și din perspectiva contribuțiilor sociale, conform prevederilor art. 136 și art. 153 C. fisc.

Întrebarea nr. 2:

Cum se declară și se impozitează pensiile primite dintr-un stat UE sau non-UE de către o persoană care este în prezent rezident român, dar care a locuit și a lucrat mulți ani în străinătate?

Răspuns:

În conformitate cu art. 130 C. fisc., veniturile obținute din străinătate (inclusiv cele din pensie) sunt supuse declarării și plății impozitului pe venit, dacă persoana care obține aceste venituri este considerată rezidentă fiscal în România. În cazul în care venitul din pensie este deja impozitat în țara-sursă cu care România are încheiată o Convenție pentru evitarea dublei impunerii, evitarea dublei impunerii ar trebui realizată în România fie prin metoda creditului fiscal, fie prin metoda scutirii, în funcție de ce prevede Convenția respectivă.

Faptul că acest venit este deja impozitat în țara-sursă nu înseamnă că este dublu impozitat și în România. În general,

dar în funcție și de metoda de evitare a dublei impunerii prevăzută în Convenție, atât timp cât impozitul plătit în țara-sursă este mai mic decât cota de impozitare de 10% din România, rezidentul fiscal român va plăti impozit în România doar pe diferența cotelor de impozit.

De asemenea, este important de menționat faptul că, la calculul impozitului pe venitul din pensii, este impozabilă doar suma care depășește plafonul de 2.000 de lei pe lună.

Întrebarea nr. 3:

Dacă am o sursă de venit din Franța (chirie), pot alege să plătesc impozitul în România? Sunt rezident fiscal în România.

Răspuns:

Persoana fizică rezidentă în România are obligația declarării atât a veniturilor obținute exclusiv din România, cât și a celor obținute din afara României. De asemenea, conform art. 6 din Convenția de evitare a dublei impunerii între România și Franța, veniturile din chirii pot fi impozabile în statul contractant în care aceste proprietăți imobiliare/imobile sunt situate.

Astfel, o persoană fizică rezidentă în România care obține venituri din chirii din Franța are obligația declarării (prin intermediul Declarației Unice) și a plății impozitului (și CASS, în funcție de depășirea plafoanelor menționate în Codul fiscal) pentru veniturile din chirii. În cazul în care impozitul pe veniturile din chirii reținut în Franța este mai mic de 10% (cota impozabilă în România), persoana fizică, rezidentă fiscal în România, va plăti diferența în România.

Întrebarea nr. 4:

Navigatorii, rezidenți români, angajați la un angajator din Uniunea Europeană, care stau mai mult de 183 de zile plecați din România, trebuie să depună formularul-chestionar Z017 la plecare?

Răspuns:

Da, au obligația completării formularului „Chestionar pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România” persoanele fizice care părăsesc România pentru mai mult de 183 de zile, în orice interval de 12 luni consecutive (conform art. 3 din Ordinul nr. 1099 din 12 iulie 2016). Nu au obligația completării Chestionarului cetățenii

români care lucrează în străinătate, ca funcționari sau angajați ai statului român într-un stat străin (conform art. 5 din Ordinul nr. 1099 din 12 iulie 2016).

Întrebarea nr. 5:

Un cetățean român are, din octombrie 2023, reședința în alt stat (cu care România are încheiată o Convenție de evitare a dublei impunerii), detaliu dovedit cu pașaport emis de statul român (moment când i s-a anulat cartea de identitate). Persoana fizică respectivă locuiește atât în România, cât și în celălalt stat (de aceea nu a completat Chestionarul la plecarea din România). Își poate păstra rezidența fiscală în România, dacă nu mai are adresa (oficială) în România (dovedită cu documente)?

Răspuns:

Conform art. 7 pct. 28 C. fisc., o persoană fizică este rezidentă în România, dacă îndeplinește una dintre următoarele 3 condiții:

- are domiciliul în România (evidențiat printr-o carte de identitate valabilă românească). Cartea de identitate nu mai este valabilă doar dacă aceasta a expirat și nu a mai fost reînnoită sau dacă persoana fizică a solicitat anularea ei. Emiterea unui document de către statul străin care atestă reședința unei persoane fizice într-un stat străin nu reprezintă automat și anularea cărții de identitate românești;
- are centrul intereselor vitale în România, format din centrul familial și centrul economic. Aici se face referire la statul față de care persoana fizică are mai multe legături, precum: statul unde locuiește familia (reprezentată doar din soț/soție și copii, dacă e cazul), statul unde persoana fizică are conturi bancare deschise, afaceri, statul în care deține proprietăți etc.;
- este prezentă în România pentru o perioadă sau mai multe perioade care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive, care se încheie în anul calendaristic vizat.

Obligația de a depune „Chestionarul pentru stabilirea rezidenței fiscale a persoanei fizice la plecarea din România” intervine atunci când persoana fizică părăsește România pentru o perioadă sau mai multe perioade de ședere în străinătate care depășesc în total 183 de zile, pe parcursul oricărui interval de 12 luni consecutive (conform art. 3 din Ordinul nr. 1099 din 12 iulie 2016). Așadar, chiar dacă persoana respectivă locuiește atât în România, cât și în celălalt stat, nu se ține cont de acest aspect, ci de regula celor 183 de zile petrecute în afara țării, în orice interval de 12 luni consecutive.

Dacă au fost depășite cele 183 de zile în orice interval de 12 luni consecutive și se depune chestionarul, pe baza acestuia,

autoritățile fiscale din România vor efectua o analiză a informațiilor completate în chestionar și a documentelor justificative atașate chestionarului. Având în vedere cele 3 condiții menționate mai sus, autoritățile fiscale vor emite o notificare oficială prin care se va comunica persoanei fizice statutul rezidenței fiscale (i.e. rezident sau nerezident în România).

Pentru a demonstra autorităților române rezidența fiscală într-un alt stat, este necesar ca statul respectiv să emită un *certificat de rezidență fiscală*, emis în baza Convenției de evitare a dublei impunerii între România și celălalt stat și cu data valabilității menționată. Dacă a fost emis, certificatul de rezidență fiscală trebuie să fie atașat chestionarului.

Întrebarea nr. 6:

Referitor la certificatul de rezidență fiscală, este obligatoriu să avem originalul acestuia?

Răspuns:

Conform art. 230 alin. (2¹) C. fisc., certificatul de rezidență fiscală obținut din statul străin, cu care România are aflată în vigoare o Convenție pentru evitarea dublei impunerii, va trebui prezentat autorităților române în original sau în copie legalizată, însoțit de o traducere autorizată în limba română. În cazul în care acesta este depus prin mijloace electronice, se acceptă și în copie conformă cu originalul și cu mențiunea că originalul sau copia legalizată a certificatului se află în posesia contribuabilului.

Întrebarea nr. 7:

Sunt cetățean-rezident fiscal în România, angajat al unei firme din România; firma-mamă a acestei firme angajatoare îmi trimite anual un bonus (în funcție de performanța totală raportată la compania din SUA) direct în contul personal. Sub ce forma trebuie declarate și plătite taxele pentru acest tip de venit și de către cine?

Răspuns:

În cazul în care acest bonus este plătit ca urmare a contractului de muncă existent, acesta va fi asimilat unui venit de natură salarială. Conform art. 82 alin. (2¹) C. fisc., contribuabilii care obțin avantaje în bani de la terți care nu sunt considerați rezidenți fiscali români au obligația de a calcula, declara și plăti impozitul aferent acestui venit. De asemenea, conform alin. (2²), există posibilitatea de a opta pentru calcularea, reținerea și plata impozitului de către angajatorul român. Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut și se reține la sursă de către plătitorul de venit. De menționat că acest bonus va fi asimilat venitului salarial și din perspectiva contribuțiilor sociale.

Întrebarea nr. 8:

Ce venit declară (în Declarația 212) un cetățean român care obține pensie plătită de un stat UE? Ce poate deduce din acest venit?

Răspuns:

În conformitate cu art. 130 C. fisc., veniturile obținute din străinătate (inclusiv cele din pensie) sunt supuse declarării și plății impozitului pe venit, dacă persoana care obține aceste venituri este considerată rezidentă fiscal în România. În cazul în care venitul din pensie este deja taxat în țara-sursă cu care avem încheiată o Convenție pentru evitarea dublei impuneri și Convenția nu acordă drept exclusiv de taxare statului-sursă, România va recunoaște un credit fiscal care va fi dedus din impozitul datorat sau va scuti acel venit de la impozitare, conform metodei de evitare a dublei impuneri prevăzute în Convenția respectivă.

Întrebarea nr. 9:

La veniturile din dividende care depășesc 6 salarii minime se plătesc CASS?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 170 alin. (2) coroborat cu art. 170 alin. (5) C. fisc., în cazul în care veniturile din dividende depășesc 6 salarii minime, CASS se datorează, în cotă de 10%, raportat la plafonul aplicabil de:

- a) 6 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a Declarației Unice, în cazul veniturilor

realizate, cuprinse între 6 salarii minime brute pe țară, inclusiv, și 12 salarii minime brute pe țară;

- b) 12 salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a Declarației Unice, în cazul veniturilor realizate, cuprinse între 12 salarii minime brute pe țară, inclusiv, și 24 de salarii minime brute pe țară;
- c) 24 de salarii minime brute pe țară, în vigoare la termenul de depunere a Declarației Unice, în cazul veniturilor realizate cel puțin egale cu 24 de salarii minime brute pe țară.

Întrebarea nr. 10:

Persoană fizică rezidentă în Australia (locuiește și muncește de peste 10 ani în Australia) obține venituri din închirierea unui imobil-proprietate personală în România. Unde plătește impozit și CASS?

Răspuns:

Persoana fizică nerezidentă fiscal în România are obligația declarării în România doar a veniturilor de sursă română. Totodată, conform art. 6 pct. 1 din Convenția de evitare a dublei impuneri între România și Australia, „veniturile din proprietăți imobiliare pot fi impuse în statul contractant în care sunt situate proprietățile”. Astfel, o persoană fizică rezidentă în Australia, care obține venituri din chirii din România, are obligația declarării (prin intermediul Declarației Unice) și a plății impozitului (și CASS, în cazul în care este contribuabil din punctul de vedere al contribuțiilor sociale – de exemplu, are domiciliul sau reședința în România) pentru veniturile din chirii obținute din România.

Întrebări și răspunsuri – Organizare și deontologie profesională

Costin NANU – Tax & Law SL Quality & Risk Management – Independence

Întrebarea nr. 1:

Este corect codul CAEN 6920 – „Activități de contabilitate, audit financiar; consultanță în domeniul fiscal” – pentru înființarea unei societăți care să efectueze doar activități de consultanță fiscală?

Răspuns:

Ca urmare a demersurilor oficiale realizate de Camera Consultanților Fiscali la nivelul Oficiului Național al Registrului Comerțului, a fost clarificată aplicarea unitară la nivel național a înregistrării codului CAEN 6920 – „Activități de contabilitate, audit financiar; consultanță în domeniul fiscal” – pentru societățile care desfășoară exclusiv activitate de consultanță fiscală.

Întrebarea nr. 2:

Poate un consultant fiscal să fie și expert contabil, membru al CECCAR?

Răspuns:

Cele două calități profesionale nu se exclud una pe cealaltă, iar conform art. 9 alin. (3) din Hotărârea CCF nr. 3/2022:

„Consultanții fiscali și societățile de consultanță fiscală pot desfășura, pe lângă activitatea de consultanță fiscală, cu respectarea condițiilor prevăzute de actele normative în materie și după accesul în profesiile respective conform dispozițiilor din legile speciale, și activități de:

- a) expertiză contabilă;
b) audit financiar;
c) instruire și perfecționare în domeniul fiscal."

Această prevedere este coroborată cu prevederile art. 17 lit. a) din O.G. nr. 71/2001 privind organizarea și exercitarea activității de consultanță fiscală – text actualizat cu modificările și completările ulterioare.

Întrebarea nr. 3:

Referitor la cazul de incompatibilitate al unui consultant fiscal, care este și administrator al unei societăți de consultanță fiscală, poate acesta semna declarațiile fiscale ale societății de consultanță fiscală?

Răspuns:

Conform art. 1 alin. (1) lit. b) din Hotărârea CCF nr. 8/2015 privind stabilirea cazurilor de incompatibilitate în efectuarea activității de consultantă fiscală, acest caz reprezintă o situație

de incompatibilitate generală cu privire la efectuarea activității de consultanță fiscală și nu este permisă semnarea declarațiilor fiscale ale societății beneficiare.

Întrebarea nr. 4:

Poate o societate care este într-o relație contractuală pentru realizarea auditului financiar al societății beneficiare să presteze și servicii de certificare a declarațiilor fiscale ale aceleiași societăți?

Răspuns:

Această situație se referă la un caz de incompatibilitate specială, conform art. 2 alin. (3) lit. a) din Hotărârea CCF nr. 8/2015 privind stabilirea cazurilor de incompatibilitate în efectuarea activității de consultanță fiscală.

Întrebarea nr. 5:

Există vreo obligație pentru un consultant fiscal dacă află că se găsește într-o situație de incompatibilitate după momentul încheierii contractului de consultanță fiscală?

Răspuns:

Da, conform art. 3 alin. (1) teza a II-a din Hotărârea CCF nr. 8/2015 privind stabilirea cazurilor de incompatibilitate în efectuarea activității de consultanță fiscală:

„În situația în care persoana obligată la aceasta a luat cunoștință de existența cazului de incompatibilitate după încheierea contractului de consultanță fiscală, este obligată să facă de îndată declarație de abținere, cu arătarea cazului de incompatibilitate și a temeiurilor de fapt care constituie motivul abținerii.” De asemenea, nerespectarea acestei obligații de abținere reprezintă abatere disciplinară și se sancționează cu suspendarea calității de membru al Camerei Consultanților Fiscali pe o perioadă de la 3 luni până la un an.

Întrebarea nr. 6:

Pot fi efectuate expertize fiscale judiciare de către persoanele fizice consultanți fiscali?

Răspuns:

Da, conform art. 2 alin. (2) din Hotărârea CCF nr. 13/2011 privind modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor

de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, aprobate prin Hotărârea Consiliului Superior al Camerei Consultanților Fiscali nr. 13/2008, expertizele fiscale judiciare pot fi făcute doar de către persoanele fizice consultanți fiscali, iar cele extrajudiciare și de către societățile de consultanță.

Întrebarea nr. 7:

În cadrul efectuării unei expertize fiscale judiciare, poate expertul să aibă și calitatea de martor?

Răspuns:

Nu, nu poate avea ambele calități, calitatea de expert este, potrivit legii, incompatibilă cu aceea de martor în aceeași cauză, calitatea de martor având întâietate.

Întrebarea nr. 8:

Relația de rudenie dintre expert și avocatul uneia dintre părți poate fi motiv de recuzare a unui expert fiscal judiciar?

Răspuns:

Conform prevederilor art. 332 alin. (1) C. pr. civ., experții se pot recuza pentru aceleași motive ca și judecătorii. Astfel, conform art. 42 alin. (1) pct. 3 C. pr. civ., acesta poate fi recuzat atunci „când este soț, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu avocatul ori reprezentantul unei părți sau dacă este căsătorit cu fratele ori cu sora soțului uneia dintre aceste persoane”.

Întrebarea nr. 9:

Care sunt criteriile pe care trebuie să le îndeplinească persoana/persoanele desemnată/desemnate cu responsabilități în aplicarea Legii nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului, și a reglementărilor emise în aplicarea acesteia?

Răspuns:

Conform art. 7 alin. (5) din Normele profesionale sectoriale privind instituirea măsurilor de prevenire și combatere a spălării banilor și a finanțării terorismului, specifice activității de consultanță fiscală, aprobate prin Hotărârea CCF nr. 4/2024, societățile de consultanță fiscală stabilesc, prin normele și procedurile interne, criteriile de selecție a persoanelor desemnate, cu respectarea cel puțin a următoarelor cerințe:

- să dețină cunoștințele necesare în domeniul prevenirii spălării banilor și finanțării terorismului;
- să aibă integritate morală și reputație profesională, care pot avea la bază inclusiv cazierul judiciar și referințe ale angajatorilor anteriori.

Întrebarea nr. 10:

Care este perioada pentru care trebuie păstrate documentele și informațiile primite de la client în aplicarea măsurilor de cunoaștere a clientelei prevăzute în Legea nr. 129/2019 pentru prevenirea și combaterea spălării banilor și finanțării terorismului?

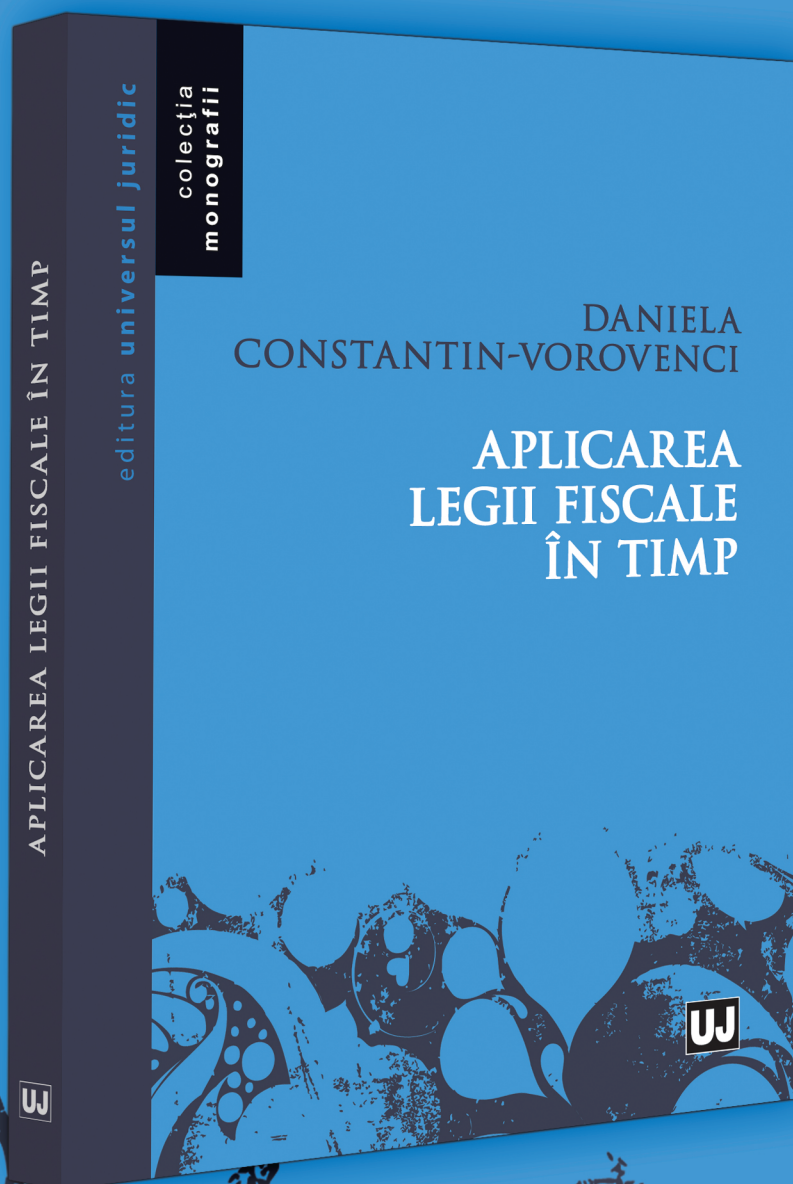
Răspuns:

Conform art. 19 alin. (2) din Normele profesionale sectoriale privind instituirea măsurilor de prevenire și combatere a spălării banilor și a finanțării terorismului, specifice activității de consultanță fiscală, aprobate prin Hotărârea CCF nr. 4/2024, „consultanții fiscali și societățile de consultanță fiscală păstrează documentele și informațiile obținute de la clienți în format letric sau electronic, în scopul prevenirii, depistării și investigării cazurilor de spălare de bani sau de finanțare a terorismului, pe toată perioada desfășurării relației de afaceri și ulterior pentru o perioadă de 5 ani de la încetarea acestei relații sau de la data tranzacției ocazionale, cu respectarea condițiilor prevăzute la art. 21 din Legea nr. 129/2019”.



DANIELA
CONSTANTIN-VOROVENCI

APLICAREA LEGII FISCALE ÎN TIMP



Monografia „*Aplicarea legii fiscale în timp*” reprezintă nu numai o amplă radiografie a problematicei aplicării în timp a legii fiscale (succesiunea de legi în timp), dar și o cercetare aprofundată a eficacității actelor administrativ-fiscale din perspectiva respectării principiului securității juridice și a respectării așteptărilor legitime, în lumina dreptului european și național.

Se remarcă contribuțiile teoretice personale ale autoarei, în special în legătură cu utilitatea dispozițiilor tranzitorii și a impactului principiilor securității juridice și al protecției încrederii legitime degajate de CJUE în aplicarea în timp a legii fiscale. Este de semnalat poziția autoarei în privința determinării principiului securității juridice și a incidenței sale în dreptul fiscal, pe baza criteriilor și elementelor degajate din jurisprudența CJUE, a cărei importanță în materie fiscală este capitală, fiind unul dintre principiile sale fundamentale. În fine, dar nu și în ultimul rând, autoarea, prin analiza atentă și aplicată, reușește să contureze și principiul protecției încrederii (așteptărilor) legitime în dreptul fiscal, un principiu, de asemenea, degajat din jurisprudența CJUE, care este strâns legat de principiul securității juridice, însă un principiu fundamental distinct, de sine stătător.

Scrisă într-un stil clar, concis și elegant, bazată pe un material bibliografic bogat, în special de drept comparat, relevant și actual, monografia, chiar dacă perfectibilă, este o lucrare meritorie, de certă valoare științifică, iar, prin analizele și contribuțiile aduse la studiul unei teme delicate și puțin explorate în dreptul intern, va reprezenta cu siguranță un reper important pentru construirea unei teorii moderne a aplicării legii fiscale în timp – parte a teoriei dreptului intertemporal și a dreptului tranzitoriu român.

Prof. univ. dr. Marian NICOLAE



Abonamente și comenzi prin **www.ujmag.ro** sau la:
Tel: 021.312.22.21 | Fax: 021.317.03.30 | Mobil: 0733.673.555

