

## Sumar

În data de 10 noiembrie 2017 a fost publicată în **Monitorul Oficial Ordonanța de Urgență nr. 79/2017** privind modificarea Codului fiscal, cu intrare în vigoare de la 1 ianuarie 2018. În stransă legătură cu OUG 79/2017, în data de 16 noiembrie 2017 a fost publicată în **Monitorul Oficial Ordonanța de Urgență nr. 82/2017** cu impact asupra obligațiilor angajatorilor în perioada imediat următoare.

Principalele modificări includ:



### Ordonanța de Urgență nr. 79/2017

#### 1. Impozitul pe profit

##### Limitarea costurilor îndatorării

OUG 79 / 8 noiembrie 2017 implementează în legislația locală Directiva 2016/1164/UE de stabilire a normelor împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne sau Directiva ATAD (Anti Tax Avoidance Directive).

Articolul 27 din Codul fiscal care prevedea tratamentul fiscal al cheltuielilor cu dobânzile și diferențele de schimb valutar este abrogat și este înlocuit de Capitolul III1 – Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne, care include prevederi referitoare la deductibilitatea dobânzii și a altor costuri echivalente dobânzii. Referitor la aceste prevederi facem următoarele precizări:

- Contribuabilii au dreptul de a deduce costurile excedentare ale îndatorării până la plafonul deductibil reprezentat de echivalentul în Lei al sumei de 200.000 EUR, calculate la cursul de schimb comunicat de BNR valabil pentru ultima zi a trimestrului / anului fiscal;
- Acest plafon se aplică și băncilor, instituțiilor financiare non-bancare, precum și tuturor societăților care au „întreprinderi asociate” (definiție echivalentă termenului de „afiliere”), chiar dacă nu au tranzacții (împrumuturi) cu / de la acestea;
- Costurile excedentare ale îndatorării care depășesc plafonul menționat vor putea fi deduse limitat, în perioada fiscală în care sunt suportate, până la nivelul a 10% din baza de calcul;
- Baza de calcul pentru stabilirea costurilor excedentare

ale îndatorării, deductibile la calculul rezultatului fiscal, va fi diferența dintre veniturile și cheltuielile înregistrate conform legii, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit, costurile excedentare ale îndatorării, precum și sumele deductibile reprezentând amortizarea fiscală;

- Dacă baza de calcul are o valoare negativă sau egală cu zero, costurile excedentare ale îndatorării sunt nedeductibile în perioada fiscală de referință și se reportează, fără limită de timp, în anii fiscali următori în aceleași condiții de deducere;
- Prin excepție, contribuabilii care sunt entități independente (nu fac parte dintr-un grup consolidat în scopuri de contabilitate financiară și nu au întreprinderi asociate și nici sedii permanente), deduc integral costurile excedentare ale îndatorării, în perioada fiscală în care acestea sunt suportate;
- Prevederile mai sus menționate sunt aplicabile și dobânzilor și pierderilor nete din diferențe de curs valutar reportate potrivit vechiului articol 27. În cazul entităților independente, acestea sunt integral deductibile.

## Prevederi referitoare la impozitarea la ieșire (exit tax)

OUG 79 / 8 noiembrie 2017 include și prevederi referitoare la regimul fiscal al transferurilor de active, de rezidență fiscală și / sau de activitate economică desfășurată printr-un sediu permanent pentru care România pierde dreptul de impozitare.

Va fi taxabilă cu 16% diferența dintre valoarea de piață și valoarea fiscală a activelor supuse următoarelor transferuri:

- Transferul activelor de sediu permanent din România la sediul său central sau la un alt sediu permanent dintr-un stat membru sau stat terț, dacă România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
- Transferul activelor de la sediul central din România la sediul său permanent dintr-un stat membru sau stat terț, dacă România pierde dreptul de a impozita activele transferate;
- Transferul rezidenței fiscale din România într-un alt stat membru sau într-un stat terț, cu excepția acelor active care rămân legate efectiv de un sediu permanent în România;
- Transferul activității economice desfășurate în România printr-un sediu permanent către alt stat membru sau stat terț, în măsură în care România pierde dreptul de a impozita activele transferate.

Contribuabilii care aplică regulile de impozitare potrivit prevederilor de mai sus beneficiază de eșalonare la plată prin achitarea în tranșe în 5 ani, în câteva condiții legate în special de calitatea statului unde are loc transferul (parte sau nu a Acordului privind Spațiul Economic European).

## Regula generală anti-abuz

Capitolul nou-introdus în Codul fiscal conține regula generală anti-abuz potrivit căreia, în scopul calculării obligațiilor fiscale, nu se ia în considerare un demers sau o serie de demersuri care sunt întreprinse cu scopul de a obține un avantaj fiscal și nu reflectă realitatea economică. În acest caz, obligația fiscală se calculează potrivit titlului referitor la impozitul pe profit.

## Reguli privind societățile străine controlate (CFC rules)

Potrivit acestor reguli, contribuabilul român plătitor de impozit pe profit va include în baza de calcul a impozitului pe profit anumite tipuri de venituri nedistribuite (dobânzi, redevențe, dividende, venituri din leasing financiar, venituri din asigurări și alte venituri) proporțional cu participația deținută în entitatea controlată.

Se consideră că un contribuabil român plătitor de impozit pe profit are entități străine controlate în situațiile în care:

- Contribuabilul, singur sau împreună cu întreprinderile sale asociate, deține o participație directă sau indirectă de mai mult de 50% din drepturile de vot sau deține direct sau indirect mai mult de 50% din capitalul entității sau are dreptul să primească mai mult de 50% din profiturile entității respective;
- Impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitatea străină sau sediu permanent este mai mic decât diferența dintre impozitul pe profit care ar fi fost perceput de la entitate sau sediu permanent, calculat în conformitate cu titlul II referitor la impozitul pe profit din Codul fiscal și impozitul pe profit plătit efectiv pentru profiturile sale de către entitatea străină sau de către sediu permanent în cealaltă țară.

Prevederile de mai sus NU se aplică în cazul în care societatea străină controlată desfășoară o activitate economică „semnificativă”, susținută de personal, echipamente, active și spații, precum și în cazul în care societatea străină controlată își are rezidența fiscală sau este situată într-un stat terț care este parte la Acordul privind SEE.

De asemenea, sunt prevăzute anumite excepții de la definiția entității/sediului permanente controlate.

## 2. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor

Plafonul cifrei de afaceri pentru aplicarea regimului de impozitare ca microîntreprinderi crește de la 500.000 euro în forma actuală a Codului Fiscal la 1.000.000 de euro.

Se mențin cotele de impozitare de 1% pentru societățile cu unul sau mai mulți angajați, și 3% pentru societățile fără angajați.

Suplimentar față de societățile care aplică în prezent acest regim, vor plăti impozit pe veniturile microîntreprinderilor și:

- societățile din domeniul bancar, al asigurărilor, al jocurilor de noroc, al exploatarea resurselor de petrol și gaze naturale, precum și societățile care obțin venituri din activități de consultanță și management în orice proporție, ele fiind anterior excluse de la aplicare;
- societățile cu un capital social de cel puțin 45.000 de lei, care nu mai pot opta pentru plata impozitului pe profit începând cu 1 ianuarie 2018;
- societățile cu un capital social de cel puțin 45.000 de lei, care au optat în anii precedenți pentru plata impozitului pe profit.

Sunt excluse de la aplicare:

- Fondurile de garantare ale depozitelor, pensiilor private, asigurațiilor și Fondul de compensare al investitorilor;
- entități transparente fiscal – orice asociere, asociere în participațiune, grup de interes economic sau societate civilă unde fiecare participant este subiect distinct de impunere în sensul impozitului pe profit sau pe venit.

## 3. Impozitul pe venit

Cota de impozit pe venit scade de la 16% la 10%. Cota urmează să fie aplicată persoanelor fizice care obțin venituri din salarii sau venituri asimilate salariilor, venituri din cedarea folosinței, venituri din investiții, venituri din activități agricole, venituri din premii și venituri din alte surse precizate de Codul Fiscal la art. 114 alin. (2).

La nivelul veniturilor din activități independente:

- Cheltuiala cu contribuția de asigurări sociale de sănătate nu va mai constitui o cheltuială deductibilă. Deducerea cheltuielilor respective se efectuează de organul fiscal competent la recalcularea venitului net anual/pierderii nete anuale;
- Dacă se optează pentru impozitarea prin plăți anticipate a

venitului brut din drepturi de proprietate intelectuală, cota de impunere aplicată scade de la 10% la 7%;

- Dacă se optează pentru stabilirea impozitului pe venitul din drepturi de proprietate ca impozit final, cota de impozit de 10% se aplică asupra venitului brut diminuat cu cota forfetară de 40%.

La nivelul veniturilor din salarii și asimilate salariilor:

- Crește nivelul deducerilor personale care se acordă persoanelor care obțin venituri din salarii, de la un venit brut de până la 1.500 de lei până la un venit brut de 1.950 de lei;
- Crește și nivelul veniturilor pentru care se acordă în mod degresiv deduceri personale de la venituri brute între 1.501 lei și 3.000 lei până la venituri brute între 1.951 lei și 3.600 lei.

## 4. Contribuții sociale

Au fost abrogate următoarele contribuții sociale:

- Contribuțiile asigurărilor pentru șomaj;
- Contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- Contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- Contribuția la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

A fost introdusă Contribuția asiguratorie pentru muncă. Contribuabilii obligați la plata contribuției sunt:

- Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora;
- Persoanele fizice cetățeni români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au domiciliul sau reședința în România, și care realizează în România venituri din salarii sau asimilate salariilor de la angajatori din state care nu intră sub incidența legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte.

Contribuția se datorează pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor, cota aplicabilă fiind de **2,25%**. Baza lunară de calcul o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor. Nu se cuprind în baza lunară de calcul sumele prevăzute la art. 142 din Codul fiscal – venituri din salarii sau asimilate salariilor, ce nu intră în baza de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale (CAS)

și a contribuției de asigurări sociale de sănătate (CASS).

Persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori, vor declara și vor plăti contribuția până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile sau până la data de 25 a lunii următoare trimestrului pentru care se plătesc veniturile, după caz (în funcție de perioada fiscală utilizată). Persoanele prevăzute la litera b) de mai sus, vor declara și vor plăti contribuția până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile. Declararea contribuției se va face prin depunerea Declarației 112.

Prin excepție, persoanele fizice care își desfășoară activitatea în România și obțin venituri sub forma de salarii de la angajatori care nu au sediul social, sediu permanent sau reprezentanța în România și care datorează contribuțiile sociale obligatorii pentru salariații lor, potrivit instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, au obligația de a calcula contribuția asiguratorie pentru muncă, precum și de a o plăti lunar, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile, numai dacă există un acord încheiat în acest sens cu angajatorul.

## Contribuția de asigurări sociale (CAS)

**Cotele aplicabile** de la 1 ianuarie 2018 sunt următoarele:

- **25%** datorată de către persoanele care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției;
- **4%** datorată în cazul condițiilor deosebite de muncă, de către persoanele juridice și fizice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora;
- **8%** datorată în cazul condițiilor speciale de muncă, de către persoanele juridice și fizice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora.

**În cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor**, baza lunară de calcul a contribuției o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor, în țară și în străinătate. CAS datorat de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate salariilor, în baza unui contract individual de muncă cu normă întreagă sau cu timp parțial, nu poate fi mai mică decât nivelul contribuției calculate prin aplicarea cotei (25%) asupra salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează CAS.

**În cazul persoanelor fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora**, baza lunară de calcul a contribuției o reprezintă suma câștigurilor brute realizate

de persoanele fizice care obțin venituri din salarii sau asimilate acestora, pentru activitatea desfășurată în condiții deosebite, speciale sau în alte condiții de muncă.

**În cazul persoanelor fizice care realizează venituri din activități independente**, se datorează CAS dacă venitul net realizat în anul precedent, exclusiv contribuția de asigurări sociale, raportat la numărul lunilor de activitate din cursul anului, este cel puțin egal cu nivelul salariului de bază minim brut pe țară în vigoare în luna ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția. În acest sens, persoanele care, în anul anterior au obținut venituri cumulate cel puțin egale cu plafonul minim, vor avea obligația de a depune declarația privind venitul asupra căruia se datorează contribuția, până la data de 31 ianuarie a anului în curs. În baza acestei declarații, organele fiscale vor stabili CAS datorată, în baza unei decizii de impunere. Baza de calcul a contribuției o reprezintă venitul ales de contribuabil, care nu poate fi mai mic decât nivelul salariului de bază minim brut pe țară, în vigoare în luna pentru care se datorează contribuția. Cota aplicabilă va fi de 25%, iar plata contribuției se va face trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 a ultimei luni din fiecare trimestru.

## Contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS)

Cota aplicabilă de la 1 ianuarie 2018 este de 10%, fiind datorată de către persoanele care au **calitatea de angajați** sau de alte persoane fizice pentru care există obligația plății contribuției. Datorează CASS persoanele care realizează venituri anuale cumulate cel puțin egale cu 12 salarii de bază minime brute pe țară din una sau mai multe surse de venituri din următoarele categorii:

- Venituri din activități independente;
- Venituri din asocierea cu o persoană juridică;
- Venituri din cedarea folosinței bunurilor;
- Venituri din investiții;
- Venituri din activități agricole;
- Venituri din alte surse.

Îndeplinirea condiției privitoare la încadrarea în plafonul de 12 salarii de bază minime brute pe țară, se stabilește în baza veniturilor din anul anterior.

În cazul veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, persoanele fizice și juridice care au calitatea de angajatori sau sunt asimilate acestora, au obligația de a calcula și de a reține la sursă CASS datorată de angajați. Baza de calcul o reprezintă câștigul brut realizat. Contribuția se va declara și se va plăti (de către angajatori) până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plătesc veniturile sau până la data de 25 a lunii următoare trimestrului pentru care se datorează.

În cazul persoanelor prevăzute la punctele de mai sus, baza lunară de calcul a CASS o constituie salariul de baza minim brut pe țară în vigoare în luna pentru care se datorează. Persoanele în cauză vor avea obligația să depună anual, până la data de 31 ianuarie a anului pentru care se stabilește contribuția, declarația cu privire la încadrarea veniturilor realizate în plafonul lunar. În baza acestei declarații, organele fiscale vor stabili, prin decizie de impunere, contribuția datorată pentru anul în curs, urmând ca plata acesteia să se efectueze trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 a ultimei luni din fiecare trimestru.

## 5. TVA

La art. 297 se introduce un nou alineat, conform căruia organele fiscale au dreptul de a refuza deducerea TVA dacă, după administrarea mijloacelor de probă prevăzute de lege, pot demonstra dincolo de orice îndoială ca persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe ca operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă privind taxa pe valoarea adăugată care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul de livrări/prestări.

## Ordonanța de Urgență nr. 82/2017

Adoptarea acestui act normativ vine în stransă legătură cu OUG 79/2017 pentru modificarea și completarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, având drept scop declarat "asigurarea cadrului normativ necesar pentru stimularea negocierii colective la nivel de unitate pentru toate categoriile de angajatori". Principalele prevederi sunt:

- Toți angajatorii (indiferent de numărul de salariați) sunt obligați să declanșeze negocierile colective în vederea încheierii unui contract colectiv de muncă la nivel de unitate în scopul implementării modificărilor corespunzătoare în raporturile de muncă, în considerarea prevederilor OUG 79/2017 referitoare la transferul contribuțiilor;
- În cazul în care există deja în vigoare un contract colectiv de muncă, se vor declanșa negocierile colective în scopul încheierii unui act adițional la acesta;
- Prevederile OUG 82/2017 derogă de la regulile generale în materie de negociere colectivă stabilite prin Legea 62/2011 privind dialogul social referitoare la: obligativitatea negocierilor prin raportare la un număr minim de 21 de angajați, obligativitatea inițierii renegocierii contractelor colective cu minim 45 de zile anterior expirării, durata maximă a negocierilor colective de 60 de zile calendaristice și cele în materie de reprezentativitate în cursul negocierilor.
- Prevederile referitoare la negociere colectivă sunt aplicabile în perioada 20 noiembrie – 20 decembrie 2017.

### Contacte:

Ruxandra Jianu  
rjianu@birisgoran.ro

Sorin Biban  
sbiban@birisgoran.ro

Alina Andrei  
aandrei@cabot-tp.ro

Biris Goran SPARL  
Bd. Aviatorilor nr. 47, RO-011853 București

T +4 021 260 07 10

F +4 021 260 07 20

Dacă doriți să vă abonați gratuit la Tax Alert-urile noastre, vă rugăm să vă înscrieți pe siteul nostru [www.birisgoran.ro](http://www.birisgoran.ro), sau printr-un email la [office@birisgoran.ro](mailto:office@birisgoran.ro).

**NOTIFICARE:** Acest Tax Alert este furnizat exclusiv în scop informativ și nu este destinat a fi considerat o opinie juridică; prin urmare, nu poate fi luată nici o decizie bazându-se pe acesta. O opinie poate fi oferită doar după analiza faptelor și circumstanțelor specifice, precum și luând în considerare aspectele care nu pot fi abordate în prezentul document. Biriș Goran SPARL are drepturi de autor asupra prezentului document © 2017. Toate drepturile rezervate. Orice distribuire sau reproducere a unei părți din sau a întregului document în orice formă este interzisă fără acordul scris expres din partea Biriș Goran.