

12 ianuarie 2024

Buletin Fiscal



Sumar:

1. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 10/2024 pentru stabilirea activelor care se cuprind în indicatorii I și A prevăzuți la art. 18¹ alin. (3) și art. 18³ alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal („OMF 10/2024”)
2. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 5433/2023 privind stabilirea persoanelor juridice care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale potrivit art. 18³ alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal („OMF 5433/2023”)
3. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 5394/2023 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor („OMF 5394/2023”)
4. Legea nr. 3/2024 pentru ratificarea Acordului în domeniul securității sociale dintre România și Statele Unite ale Americii, semnat la București la 23 martie 2023 („Legea 3/2024”)
5. Legea nr. 431/2023 privind asigurarea unui nivel minim global de impozitare a grupurilor de întreprinderi multinaționale și a grupurilor naționale de mari dimensiuni („Legea 431/2023”)
6. Hotărârea nr. 1336/2023 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 („Hotărârea 1336/2023”)
7. Ordinul nr. 5/5/2024 pentru aprobarea Procedurii privind stabilirea criteriilor de risc care stau la baza analizei, aplicarea sigiliilor inteligente și monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri - RO e-Sigiliu, precum și a unor formulare („Ordinul 5/5/2024”)

Clarificări privind impozitul minim pe cifra de afaceri („IMCA”) și impozitul specific pe cifra de afaceri pentru sectorul de petrol și gaze („ICAS”)

Prin OMF 10/2024 care a intrat în vigoare pe 4 ianuarie 2024, au fost aduse anumite clarificări privind indicatorii I și A pentru scopul calculării IMCA și ICAS. Astfel, a fost

publicată lista activelor eligibile luate în calcul pentru determinarea acestor indicatori, după cum urmează:

- Activele corporale prevăzute în subgrupele 1.1., 1.2., 1.3., 1.4., 1.5. (cu excepția claselor 1.5.1., 1.5.2. și 1.5.14.), 1.7., 1.8., 1.9., 2.1., 2.2., 2.3., 2.4. din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe;
- Activele necorporale recunoscute din punct de vedere contabil, cu excepția cheltuielilor de constituire, a fondului comercial, a imobilizărilor necorporale cu durată de viață utilă nedeterminată, încadrate astfel potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Pentru a fi considerate eligibile, activele trebuie să fie utilizate în activitatea economică a societății și conexe obiectului său de activitate.

În plus, prin OMF 10/2024 se aduc anumite clarificări privind imobilizările în curs de execuție, după cum urmează:

- În cazul imobilizărilor în curs de execuție ocazionate de achiziția/producția de active, începute până la data de 31 decembrie 2023 inclusiv, în valoarea indicatorului I se include doar valoarea imobilizărilor în curs de execuție ocazionate de achiziția/producția activelor respective **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. Această valoare se va evidenția distinct pentru aplicarea prevederilor privind determinarea indicatorului A, respectiv pentru a nu se cuprinde în A;
- În cazul imobilizărilor în curs de execuție ocazionate de achiziția/producția de active, începute până la data de 31 decembrie 2023 inclusiv și puse în funcțiune începând cu data de 1 ianuarie 2024, valoarea imobilizărilor în curs de execuție înregistrate în evidența contabilă până la data de 31 decembrie 2023 nu se cuprinde în A.

De asemenea, conform OMF 10/2024, în valoarea indicatorilor I și A, după caz, se includ și următoarele elemente:

- Investițiile efectuate la activele care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea;
- Investițiile efectuate la active sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii acestora.

În valoarea indicatorului A se includ doar achizițiile de active noi, în sensul că nu au mai fost utilizate anterior datei achiziției.

Alte clarificări privind ICAS

Prin OMF 5433/2023 care a intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2024, se aduc anumite clarificări privind persoanele juridice din sectoarele de petrol și gaze naturale care fac subiectul ICAS.

Conform prevederilor fiscale, fac subiectul ICAS persoanele juridice care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale, care înregistrează în anul precedent o cifră de afaceri de peste 50.000.000 euro.

Astfel, OMF 5433/2023 clarifică faptul că persoanele juridice care desfășoară activități în sectoarele petrol și gaze naturale sunt cele care desfășoară activități, principale sau secundare, corespunzătoare următoarelor coduri CAEN: 0610 - "Extracția țițeiului"; 0620 - "Extracția gazelor naturale"; 1920 - "Fabricarea produselor obținute prin rafinarea petrolului"; 3522 - "Distribuția combustibililor gazoși, prin conducte"; 3523 - "Comercializarea combustibililor gazoși, prin conducte"; 4671 - "Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate"; 4730 - "Comerț cu amănuntul al carburanților pentru autovehicule în magazine specializate"; 4950 - "Transporturi prin conducte".

De asemenea, se clarifică faptul că în cazul persoanelor juridice care desfășoară atât activități corespunzătoare codurilor CAEN de mai sus, cât și activități potrivit codurilor CAEN 3512 - "Transportul energiei electrice", 3513 - "Distribuția energiei electrice" și 3514 - "Comercializarea energiei electrice" și care sunt reglementați/licențiați de ANRE, pentru determinarea ICAS, nu se cuprind în cadrul indicatorilor VT, Vs, I și A elementele aferente acestor activități.

Impozitul minim global („Pillar Two”)

Directiva (UE) 2022/2523 privind asigurarea unui nivel minim global de impozitare a grupurilor de întreprinderi multinaționale și a grupurilor naționale de mari dimensiuni în Uniune („Directiva Pillar Two”) a fost transpusă în legislația națională prin Legea 431/2023.

Așadar, se prevede instituirea și plata unui impozit suplimentar de către grupurile multinaționale și grupurile naționale de mari dimensiuni cu venituri consolidate de cel puțin 750.000.000 euro înregistrate în cel puțin două dintre cele patru exerciții financiare imediat anterioare celui de referință, și care înregistrează o cotă efectivă de impozitare mai mică de 15%.

Regulile generale care stau la baza Pillar Two sunt:

- **Regula de includere a veniturilor („IIR”):** În baza acestei reguli, drepturile de colectare a impozitului suplimentar sunt alocate jurisdicției-mamă. Astfel, societatea-mamă a unui grup de întreprinderi este obligată să calculeze și să plătească partea sa alocabilă din impozitul suplimentar pentru entitatea/entitățile care sunt impozitate la un nivel redus.
- **Regula profiturilor subimpozitate („UTPR”):** În cazul în care IIR nu poate fi aplicat, impozitul suplimentar este colectat de către toate jurisdicțiile care au pus în aplicare regula UTPR prin referire la o cheie de alocare bazată pe substanță.

În plus față de regulile generale de mai sus, România a optat și pentru aplicabilitatea unui impozit suplimentar național („QDMTT”). Prin aplicarea QDMTT, profitul subimpozitat este supus impozitării suplimentare în jurisdicția locală. Așadar, QDMTT permite jurisdicției în care au apărut profiturile subimpozitate să impună entităților respective un impozit suplimentar, pentru a aduce rata efectivă de impozitare la rata minimă de 15 %.

De asemenea, se instituie și un regim de protecție tranzitoriu privind Raportarea pentru fiecare țară în parte („CbCR”), în cadrul căruia nu se datorează impozit suplimentar. Pentru a se califica pentru regimul de protecție tranzitoriu CbCR, entitățile constitutive trebuie să îndeplinească cel puțin unul dintre următoarele teste:

- a) **Testul de minimis** presupune înregistrarea veniturilor totale mai mici de 10.000.000 euro și a unui profit (pierdere) înainte de impozitare mai mic de 1.000.000 euro pentru un exercițiu financiar.
- b) **Testul cotei efective de impozitare simplificat** presupune înregistrarea unei cote efective de impozitare simplificată egală sau mai mare decât anumite cote tranzitorii.
- c) **Testul profiturilor de rutină** presupune ca profitul înainte de impozitare să fie egal sau mai mic decât valoarea profiturilor excluse care au la bază substanță economică.

Având în vedere faptul că noile reguli se aplică exercițiilor financiare începând cu 31 decembrie 2023, pentru primul an de aplicare, termenele de declarare și plată vor fi în 2026. Prin excepție, regula UTPR se aplică exercițiilor financiare care încep de la data de 31 decembrie 2024.

Întocmirea situațiilor financiare

Conform OMF 5394/2023 în vigoare de la 08 ianuarie 2024, contribuabilii vor raporta distinct în situațiile financiare aferente anului 2023 următoarele categorii de cheltuieli:

- cheltuieli cu redevențele, cheltuieli cu locațiile de gestiune, cheltuieli cu chirii;
- cheltuieli aferente drepturilor de proprietate intelectuală, cheltuieli de management, cheltuieli de consultanță; pentru aceste cheltuieli, se vor prezenta distinct cheltuielile ocazionate de operațiuni cu entitățile afiliate.

Ratificarea acordului în domeniul securității sociale încheiat cu Statele Unite ale Americii

Prin Legea 3/2024, a fost ratificat acordul în domeniul securității sociale dintre România și Statele Unite ale Americii, semnat la București la 23 martie 2023.

Modificări din perspectiva TVA aduse la normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, în vigoare de la 1 ianuarie 2024

Se aduc clarificări referitoare la situațiile specifice în care este aplicabilă cota de TVA de 9% dintre alimentele cu zahăr adăugat al căror conținut total de zahăr este de minimum 10 g/100 g produs (pentru livrarea cărora cota de TVA este în celelalte situații de 19%):

- laptele praf pentru nou-născuți, sugari și copii de vârstă mică, respectiv formulele de lapte praf de început, de continuare și de creștere, care se încadrează la codurile NC 0402 și NC 1901 10;
- cozonacul care este vândut sub această denumire și care se încadrează la codul NC 1905;
- biscuiții care sunt vânduți sub această denumire și care se încadrează la codurile NC 1905 31, 1905 90 45 și 2309.

Se precizează faptul că încadrarea în categoria alimentelor cu zahăr adăugat se stabilește pe baza listei ingredientelor, indiferent în ce cantitate, iar conținutul total de zahăr este cel prevăzut în informațiile nutriționale.

În cazul în care conținutul total de zahăr este exprimat în grame/unitate de măsură pentru volum, persoanele impozabile trebuie să realizeze transformarea din unitatea de măsură pentru volum în unitatea de măsură pentru masă.

Se aduc clarificări privind situația în care se comercializează un pachet care cuprinde bunuri/servicii supuse atât cotei reduse de TVA, cât și cotei standard de TVA și se poate stabili o operațiune principală, cota de TVA aplicabilă întregului pachet este cota de TVA aplicabilă operațiunii principale, chiar dacă prețul fiecărui element care compune prețul total plătit de un consumator pentru a putea beneficia de această prestație poate fi identificat (corespunzător cauzei CJUE C-463/16 Stadion Amsterdam CV).

Cu privire la cota de TVA de 9% pentru livrarea de locuințe, cota redusă de taxă de 9% se aplică numai pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca un proprietar pentru aceste bunuri.

Sunt aduse precizări suplimentare referitoare la condițiile pentru aplicarea cotei reduse pentru livrarea de locuințe, după cum urmează:

- anexele gospodărești nu se iau în calculul suprafeței utile a locuinței de 120 mp;
- valoarea-limită de 600.000 lei cuprinde valoarea locuinței, inclusiv valoarea cotelor indivize din părțile comune ale imobilului și a anexelor gospodărești și, după caz, a terenului pe care este construită locuința, dar exclude unele drepturi de servitute legate de locuința respectivă.

În ceea ce privește suprafața utilă a locuinței, aceasta trebuie să fie înscrisă în documentația cadastrală anexată la actul juridic între vii care are ca obiect transferul dreptului de proprietate, încheiat în condițiile legii.

Persoanele impozabile care livrează locuințe vor aplica cota de 9%, inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrări, dacă din contractele încheiate rezultă că la momentul livrării vor fi îndeplinite toate condițiile impuse de lege.

În situația în care avansurile au fost facturate prin aplicarea cotei de 19% TVA, la livrarea bunului imobil se efectuează o regularizare în vederea aplicării cotei de 9%, dacă toate condițiile impuse de lege sunt îndeplinite la data livrării.

Cu privire la înregistrarea în scopuri de TVA, se precizează faptul că în cazul persoanelor impozabile care solicită odată cu înregistrarea în Registrul Comerțului și înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă începând cu data înregistrării persoanei impozabile în Registrul Comerțului.

Modificări din perspectiva accizelor aduse la normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, în vigoare de la 1 ianuarie 2024

Începând cu 01 ianuarie 2024 se clarifică faptul că operațiunile de ambalare nu cuprind și activitățile de postambalare a produselor accizabile, în vederea eliberării pentru consum. Activitățile de postambalare reprezintă realizarea unei ambalări suplimentare a produselor accizabile care sunt deja ambalate individual. Începând cu 01 ianuarie 2024, dacă statele membre sunt de acord cu acest lucru, nu se mai solicită depunerea unei garanții de către antrepozitarul autorizat pentru deplasările intracomunitare de produse energetice pe cale maritimă. Se va solicita în continuare o garanție pentru deplasările intracomunitare de produse energetice prin conducte fixe, dar doar dacă există circumstanțe justificate în mod corespunzător. Începând cu 01 ianuarie 2024 se introduc clarificări privind băuturile nealcoolice cu zahăr adăugat (nivel de zahăr între 5-8 g/100 ml sau peste 8 g/100 ml) care fac obiectul accizelor nearmonizate, astfel:

- Băuturile nealcoolice sunt cele de la codul NC 2202, dar și cele cu o concentrație alcoolică de maximum 1,2% în volum de la codurile NC 2204, 2205, 2206 și 2208.
- Nu se consideră băuturi nealcoolice cu zahăr adăugat băuturile pentru care consumatorul decide cantitatea de zahăr ce se adaugă în conținutul acestora, produsele care nu pot fi consumate ca atare ca băuturi, precum și băuturile preparate pe loc la care nu poate fi determinată cantitatea de zahăr la momentul vânzării.
- Nu se consideră producție și vânzare servirea băuturilor nealcoolice cu zahăr adăugat, în cadrul serviciilor de restaurant și catering.
- Zahărul adăugat se determină pe baza listei ingredientelor, iar nivelul total de zahăr este cel prevăzut în conținutul de nutrienți.
- Dacă nivelul total de zahăr este exprimat în grame/unitate de măsură pentru masă (de exemplu, grame/kilogram), pentru calcularea accizelor, operatorii economici trebuie să realizeze transformarea din unitatea de măsură pentru masă (de exemplu, kilogram) în unitatea de măsură pentru volum (de exemplu, hectolitru - baza de calcul a accizei la băuturile nealcoolice cu zahăr adăugat.

Începând cu 01 ianuarie 2024 se clarifică modalitatea de determinare a accizelor pentru produsele care conțin tutun, destinate inhalării fără ardere, cu încadrarea tarifară NC 2404 11 00 și pentru produsele destinate inhalării fără ardere, care conțin înlocuitori de tutun, cu sau fără nicotină, cu încadrarea tarifară NC 2404 12 00, 2404 19 10. Începând cu 01.01.2024 se introduce obligația operatorului economic care produce, achiziționează intracomunitar sau importă băuturi nealcoolice cu zahăr adăugat de a

notifica autoritatea vamală teritorială (model notificare în Anexa nr. 45¹ la normele metodologice). Autoritatea vamală teritorială are obligația ca, în termen de 5 zile lucrătoare de la transmiterea notificării, să înregistreze notificarea într-un registru special.

Procedura privind stabilirea criteriilor de risc care stau la baza analizei, aplicarea sigiliilor inteligente și monitorizarea transporturilor rutiere de bunuri RO e-Sigiliu, aprobată de Autoritatea Vamală Română prin Ordinul 5/5/2024

Sistemul național RO e-Sigiliu va fi utilizat în baza analizei de risc pentru monitorizarea deplasării bunurilor cu risc vamal/fiscal aflate sub supravegherea autorității vamale/fiscale. Analiza de risc pentru utilizarea sistemului RO e-Sigiliu va avea în vedere criteriile de risc precum natura și valoarea bunurilor, restricții/prohibiții la import, regimul de taxare, bunuri din categoria produselor accizabile, ruta de transport utilizată, informații provenite de la alte instituții naționale și internaționale de aplicare a legii.

În cazul monitorizării cu e-Sigiliu, ca urmare a efectuării analizei de risc și a luării deciziei de sigilare a mijlocului de transport, autoritatea vamală/fiscală desemnată pentru utilizarea Sistemului național RO e-Sigiliu efectuează următoarele operațiuni:

- completează fișa de monitorizare a mijlocului de transport;
- consemnează ruta de transport și date cu privire la durata transportului;
- setează e-Sigiliul prin intermediul aplicației informatice de monitorizare prin care se introduc/descarcă și se citesc datele din acesta;
- aplică e-Sigiliul pe compartimentul marfă al mijlocului de transport, activează e-Sigiliul și începe monitorizarea;
- întocmește procesul-verbal de sigilare/desigilare;
- încarcă în mod automat în aplicația informatică, salvează și stochează documentele întocmite, respectiv fișa de monitorizare și procesul-verbal de sigilare/desigilare.
- Montarea e-Sigiliului se va efectua numai în prezența conducătorului mijlocului de transport monitorizat. În cazul în care mărfurile sunt supuse unui regim vamal, la montarea acestuia poate asista și comisionarul în vamă sau principalul obligat ori declarantul în nume propriu, după caz. Fișa de monitorizare și procesul-verbal de sigilare/desigilare vor fi semnate de către conducătorul mijlocului de transport.

Editori

Țuca Zbârcea & Asociații Tax S.R.L. este divizia de consultanță fiscală a Țuca Zbârcea & Asociații, organizată ca o structură societară de sine stătătoare, cu o echipă formată din consultanți fiscali autorizați având o vastă experiență în domeniu. Serviciile oferite acoperă planificarea tranzacțiilor, consultanță fiscală operațională, structuri de eficientizare fiscală, analize fiscale și audit, audituri ale autorităților fiscale și soluționarea litigiilor (inclusiv combaterea riscurilor și a eventualului impact al unor litigii de lungă durată cu autoritățile fiscale), conformare și reprezentare fiscală, precum și stabilirea prețurilor de transfer. Experții fiscali din cadrul Țuca Zbârcea & Asociații Tax S.R.L. colaborează îndeaproape cu avocații firmei cu experiență în gestionarea diverselor problematici de procedură și contencios fiscal, asistând și reprezentând clienți dintr-o varietate de industrii cu privire la toate tipurile de taxe, obligații fiscale, facilități fiscale ori contribuții de oricenatură la bugetele de stat.

Țuca Zbârcea & Asociații și Țuca Zbârcea & Asociații Tax S.R.L. colaborează cu **Andersen** în România.



Alexandru Cristea
Tax Partner
+4 037 413 61 15
alexandru.cristea@tuca.ro



Ramona Chițu (Moisa)
Tax Partner
+4 021 204 88 90
ramona.moisa@tuca.ro



Cristian Velcu
Tax Partner
+4 0730 077 939
cristian.velcu@tuca.ro

TZ/A CONSULTANȚĂ FISCALĂ

TAX ENTITY OF ȚUCA ZBÂRCEA & ASOCIAȚII

Șos. Nicolae Titulescu nr. 4-8
America House, Aripa de Vest, et. 8
Sector 1, 011141, București, România
T + 4 021 204 88 90
F + 4 021 204 88 99
E office@tuca.ro
www.tuca.ro/tax

Acest material informativ are numai un caracter orientativ. Scopul său nu este de a oferi consultanță fiscală cu caracter definitiv, care se va solicita conform fiecărei probleme în parte. Pentru detalii și clarificări privind oricare dintre subiectele tratate în Buletinul Fiscal, vă rugăm să contactați consultanții sus-menționați.